

UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS



TESIS

**"DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA
PREVENIR LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLÍNICA SANTA
MARÍA EIRL "**

**PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PUBLICO**

**BR. APHAN RODRIGUEZ HUGO FELIPE
EJECUTOR**

**DR. CPC. ELBERTH E. GARCIA PANTA
ASESOR**

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:
TRIBUTACIÓN**

**Piura, Perú
2019**

UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS



TESIS

"DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA
PREVENIR LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLÍNICA SANTA
MARÍA EIRL"

PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PUBLICO

BR. APHAN RODRIGUEZ HUGO FELIPE
EJECUTOR

DR. CPC ELBERTH E. GARCIA PANTA
ASESOR

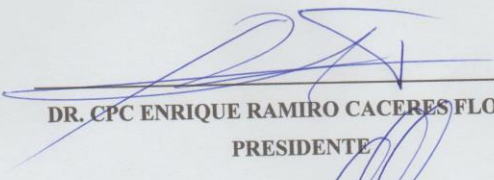
UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS

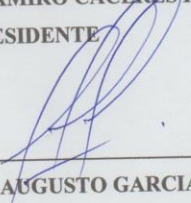


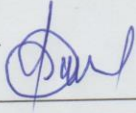
TESIS

"DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA
PREVENIR LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLÍNICA SANTA
MARÍA EIRL"

PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE CONTADOR PUBLICO


DR. CPC ENRIQUE RAMIRO CACERES FLORIAN
PRESIDENTE


DR. CPC BENJAMÍN AUGUSTO GARCIA PANTA
SECRETARIO


CPC LEOPOLDO OTINIANO VASQUEZ
VOCAL



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS
UNIDAD DE INVESTIGACIÓN



ACTA DE SUSTENTACION DE TESIS

Los miembros del Jurado de Tesis que suscriben, reunidos para escuchar la sustentación de la tesis presentada por el ex alumno de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras de la Universidad Nacional de Piura, Bachiller:

APHAN RODRIGUEZ - HUGO FELIPE

Con el asesoramiento del docente Dr. CPC. ELBERTH ENRIQUE GARCIA PANTA denominada:

"DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA PREVENIR LAS CONTIGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLINICA SANTA MARIA EIRL", hechas las observaciones y escuchadas las respuestas; consideramos aprobada la tesis, con el calificativo de:

MUY BUENO (17).

Estando sujeta a la absolución de las observaciones; el Jurado de Tesis considera que el señor Bachiller, se encuentra apto para solicitar la expedición del Título Profesional de Contador Público, de acuerdo a lo establecido por el Estatuto de la Universidad Nacional de Piura.

Piura, 29 de abril de 2019.

Dr. CPC. ENRIQUE RAMIRO CACERES FLORIAN
PRESIDENTE

Dr. CPC. BENJAMIN AUGUSTO GARCIA PANTA
SECRETARIO

CPC. LEOPOLDO OTINIANO VASQUEZ
VOCAL

DEDICATORIA

Dedico este trabajo de investigación a mis padres y Hermanos por el deseo de superación y amor que me brindan cada día en que han sabido guiar mi vida por el sendero de la verdad a fin de poder honrar a mi familia con los conocimientos adquiridos y a la vez han fomentado en mí el deseo de superación y triunfo en la vida.

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios en primer lugar quien me ha guiado y me ha dado fortaleza para seguir adelante, a la Universidad Nacional de Piura, a los docentes de quienes he llegado a obtener los conocimientos en mi carrera profesional.

INDICE

DEDICATORIA	5
AGRADECIMIENTO.....	6
RESUMEN.....	10
ABSTRAC	11
INTRODUCCION	12
CAPITULO I: ASPECTOS DE LA PROBLEMÁTICA.....	14
1.1.PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	14
1.2.FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	15
1.2.1.PREGUNTA GENERAL.....	15
1.2.2.PREGUNTAS ESPECÍFICAS.....	15
1.3.JUSTIFICACIÓN, IMPORTANCIA Y BENEFICIARIOS	15
1.3.1.JUSTIFICACIÓN	15
1.3.2.IMPORTANCIA	16
1.3.3.BENEFICIARIOS	16
1.4.OBJETIVOS	17
1.4.1. OBJETIVO GENERAL.....	17
1.4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	17
CAPITULO II: MARCO TEORICO	18
2.1.ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	18
2.2.BASES TEÓRICAS	22
2.3.MARCO LEGAL	53

2.4.MARCO CONCEPTUAL	58
2.5.HIPÓTESIS	72
2.5.1. HIPÓTESIS GENERAL.....	72
2.5.2. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS.....	72
2.6. VARIABLES	72
2.6.1.DEFINICIÓN CONCEPTUAL.....	72
2.6.2. DEFINICIÓN OPERACIONAL	73
2.6.3. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES	74
CAPITULO III: MARCO METODOLÓGICO	75
3.1. ENFOQUE	75
3.2. DISEÑO	75
3.3.NIVEL DESCRIPTIVO	75
3.4.EXPLICATIVO	76
3.5.TIPO CORRELACIONAL	76
3.6. MÉTODOS	76
3.7. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS	77
3.7.1. DE MUESTREO	77
3.8. POBLACIÓN Y MUESTRA	79
3.8.1. POBLACIÓN	79
3.8.2. MUESTRA	79
3.9. PROCEDIMIENTOS	79
3.9.1. CONFIABILIDAD DE LOS INSTRUMENTOS	79

CAPITULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION	81
4.1. RESULTADOS	81
4.2 CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS	91
CAPITULO V: PROPUESTA DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO PARA PREVENIR CONTIGENCIAS TRIBUTARIAS	95
5.1 ASPECTOS BASICOS DE LA EMPRESA.....	95
CONCLUSIONES	135
RECOMENDACIONES	136
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	137
ANEXOS.....	139
ANEXO 1: MATRIZ BÁSICA DE CONSISTENCIA	140
ANEXO 02 MATRIZ GENERAL DE CONSISTENCIA.....	141

RESUMEN

El presente trabajo de investigación permitirá demostrar que la aplicación de un adecuado y oportuno Plan Tributario, constituye una herramienta para solucionar problemas y ser una referencia para la toma de decisiones de carácter tributario, dado su marco normativo y la interpretación que tendrá repercusión en la prevención de contingencias tributarias que le ayudará a la empresa Clínica Santa María E.I.R.L. estar preparada para adoptar con éxito los cambios que se puedan dar en la Legislación Tributaria y que puedan generarle un perjuicio económico aumentando su carga fiscal.

La existencia de riesgos o contingencias es inherente a un sistema tributario como el actual y por tanto resulta necesario para las empresas como contribuyentes el tratar de, primero, descubrirlos y, posteriormente, prevenirlos. Este objetivo permite una mejora en la gestión de la empresa tanto desde el punto de vista exclusivamente fiscal como desde otros puntos de vista como el contable o incluso el económico. En el presente trabajo se analizan tales contingencias explicando, en primer lugar, el origen de su existencia vinculado a las características básicas actuales de nuestro sistema tributario tanto sustantivas como procedimentales.

Con el fin de delimitar estas contingencias, surge la necesidad de implementar el planeamiento tributario como herramienta que tiene el contribuyente para minimizar o disminuir lícitamente los efectos en el costo de los tributos que debe pagar, esto implica que un sujeto, sea persona natural o jurídica.

Es importante destacar; que una buena planeación es la mejor bitácora de trabajo, en la ejecución de las metas. Es por ello; que, al establecer una planificación tributaria, cada una de las organizaciones contará con el arsenal necesario para contrarrestar aquellas insuficiencias y hacer frente a los compromisos impositivos por los que atraviesa la empresa en materia tributaria.

Palabras claves:

Planeamiento tributarias, contingencias tributarias

ABSTRAC

This research work will demonstrate that the application of an appropriate and timely Tax Plan, is a tool to solve problems and be a reference for making tax decisions, given its regulatory framework and the interpretation that will have an impact on prevention of tax contingencies that will help the company Clínica Santa María EIRL be prepared to successfully adopt the changes that may occur in the Tax Legislation and that may generate an economic loss increasing your tax burden.

The existence of risks or contingencies is inherent to a tax system like the current one and therefore it is necessary for companies as taxpayers to try to first discover them and then prevent them. This objective allows an improvement in the management of the company both from the purely fiscal point of view and from other points of view such as the accounting or even the economic one. In this paper we analyze such contingencies explaining, first, the origin of their existence linked to the current basic characteristics of our tax system, both substantive and procedural.

In order to delimit these contingencies, the need arises to implement tax planning as a tool that the taxpayer has to minimize or legally diminish the effects on the cost of the taxes that must be paid, this implies that a subject, be a natural or legal person .

It is important to highlight; that good planning is the best job log, in the execution of the goals. It is therefore; that, when establishing a tax planning, each of the organizations will have the necessary arsenal to counteract those insufficiencies and meet the tax commitments that the company crosses in tax matters.

Keywords:

Tax planning, tax contingencies

INTRODUCCION

La existencia de riesgos o contingencias es inherente a un sistema tributario como el actual y por tanto resulta necesario para las empresas como contribuyentes el tratar de, primero, descubrirlos y, posteriormente, prevenirlos.

Con el fin de delimitar estas contingencias, surge la necesidad de implementar el planeamiento tributario como herramienta que tiene el contribuyente para minimizar o disminuir lícitamente los efectos en el costo de los tributos que debe pagar.

Esta investigación formula la siguiente pregunta: ¿De qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada? y las preguntas específicas como: ¿Cuál es la situación actual sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa?, ¿Cuáles son las contingencias tributarias a las que está expuesta la empresa?, ¿Cuáles son los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa?, ¿Cómo prevenir las contingencias tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria?

Dado que el presente trabajo de investigación busca entre otras cosas: favorecer a los empresarios del sector privado, para que puedan aplicar los correctivos y anticiparse a posibles contingencias tributarias en sus empresas y poder así reducir los reparos tributarios que se puedan originar por el desconocimiento.

Aunque todo este sistema conlleva la existencia implícita de riesgos fiscales para los contribuyentes, existen actualmente una serie de disposiciones legales e incluso acuerdos entre Administración Tributaria y grandes empresas para tratar de reducir tales riesgos.

En consecuencia, con esta investigación se busca identificar estos riesgos o contingencias con la finalidad de crear planes combinados con las pautas tributarias establecidas que ayuden a prevenirlas lo que va a permitir demostrar que la aplicación de un adecuado y oportuno Plan Tributario, constituye una herramienta para solucionar problemas y ser una referencia para la toma de decisiones de carácter tributario, dado su marco normativo y la interpretación que tendrá repercusión en la prevención de contingencias tributarias que le ayudará a la empresa Clínica Santa María E.I.R.L. estar preparada para adoptar con éxito los cambios que se puedan dar en la Legislación Tributaria y que puedan generarle un perjuicio económico aumentando su carga fiscal.

Es así que se tiene como Objetivo General: Determinar de qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada y los Objetivos Específicos: Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa, Identificar las contingencias tributarias a las que se encuentra expuesta la empresa, Exponer los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa y Prevenir contingencias las tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria.

CAPITULO I: ASPECTOS DE LA PROBLEMÁTICA

1.1.PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La existencia de riesgos o contingencias es inherente a un sistema tributario como el actual y por tanto resulta necesario para las empresas como contribuyentes el tratar de, primero, descubrirlos y, posteriormente, prevenirlos. Este objetivo permite una mejora en la gestión de la empresa tanto desde el punto de vista exclusivamente fiscal como desde otros puntos de vista como el contable o incluso el económico. En el presente trabajo se analizan tales contingencias explicando, en primer lugar, el origen de su existencia vinculado a las características básicas actuales de nuestro sistema tributario tanto sustantivas como procedimentales.

Con el fin de delimitar estas contingencias, surge la necesidad de implementar el planeamiento tributario como herramienta que tiene el contribuyente para minimizar o disminuir lícitamente los efectos en el costo de los tributos que debe pagar, esto implica que un sujeto, sea persona natural o jurídica, planifique de antemano como se desarrollarán las operaciones que realizará y medirá cuál será su impacto tributario.

Es importante destacar; que una buena planeación es la mejor bitácora de trabajo, en la ejecución de las metas. Es por ello; que al establecer una planificación tributaria, cada una de las organizaciones contará con el arsenal necesario para contrarrestar aquellas insuficiencias y hacer frente a los compromisos impositivos por los que atraviesa la empresa en materia tributaria.

Por lo antes expuesto; surge la presente investigación cuyo propósito es estudiar las posibles contingencias tributarias a las que se encuentra expuesta la empresa Clínica Santa María E.I.R.L. y establecer un planeamiento tributario que permita establecer los procedimientos y los canales dirigidos a cumplir correcta y oportunamente los compromisos fiscales, y también los no fiscales.

1.2.FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

1.2.1. Pregunta General

¿De qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada?

1.2.2. Preguntas Específicas

- ¿Cuáles son las contingencias tributarias a las que está expuesta la empresa?
- ¿Cuál es la situación actual sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa?
- ¿Cuáles son los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa?
- ¿Cómo prevenir las contingencias tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria?

Objeto de estudio

La empresa Clínica Santa María E.I.R.L.

1.3. JUSTIFICACIÓN, IMPORTANCIA Y BENEFICIARIOS

1.3.1. Justificación

Hoy en día las empresas tienen que hacer frente a una serie de obligaciones tributarias tanto materiales, esto es, autoliquidar e ingresar la deuda tributaria resultante tanto de dichas autoliquidaciones como de las liquidaciones prácticas por la propia Administración, como formales, presentando una serie de declaraciones de carácter informativo sin que sea necesario el ingresar deuda tributaria alguna. Además, la Administración Tributaria dispone de una serie de mecanismos vía procedimientos para comprobar que estas empresas están al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Aunque todo este sistema conlleva la existencia implícita de riesgos fiscales para los contribuyentes, existen actualmente una serie de disposiciones legales e incluso acuerdos entre Administración Tributaria y grandes empresas para tratar de reducir tales riesgos.

En consecuencia, con esta investigación se busca identificar estos riesgos o contingencias con la finalidad de crear planes combinados con las pautas tributarias establecidas que ayuden a prevenirlas.

1.3.2. Importancia

Generalmente los negocios se organizan para producir ganancia a sus accionistas, al menor costo posible. Los tributos son parte de los costos de hacer negocios. El manejo incorrecto de los mismos genera riesgos asociados que pudieran representar altos costos y serias consecuencias para el negocio. El manejo incorrecto de los tributos también puede degenerar en pagos indebidos o en exceso, afectando negativamente los resultados y el flujo de efectivo del negocio. Por consiguiente, se hace evidente la importancia de la implementación del plan tributario en las empresas, que les permita evitar contingencias tributarias, aprovechar los beneficios tributarios contemplados expresamente en la Ley y conocer el efecto del impuesto en la toma de decisiones que tengan una repercusión económica y financiera en la empresa.

El presente trabajo de investigación permitirá demostrar que la aplicación de un adecuado y oportuno Plan Tributario, constituye una herramienta para solucionar problemas y ser una referencia para la toma de decisiones de carácter tributario, dado su marco normativo y la interpretación que tendrá repercusión en la prevención de contingencias tributarias que le ayudará a la empresa Clínica Santa María E.I.R.L. estar preparada para adoptar con éxito los cambios que se puedan dar en la Legislación Tributaria y que puedan generarle un perjuicio económico aumentando su carga fiscal.

1.3.3. Beneficiarios

El presente trabajo de investigación busca entre otras cosas: favorecer a los empresarios del sector privado, para que puedan aplicar los correctivos y anticiparse a posibles contingencias tributarias en sus empresas y poder así reducir los reparos tributarios que se puedan originar por el desconocimiento o la errónea de la aplicación de las normas, estando sujetos a omisiones y/o sanciones por parte de la Administración Tributaria.

1.4. OBJETIVOS

1.4.1. Objetivo General

Determinar de qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

1.4.2. Objetivos Específicos

- a. Identificar las contingencias tributarias a las que se encuentra expuesta la empresa.
- b. Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.
- c. Exponer los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa
- d. Prevenir contingencias las tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria.

CAPITULO II: MARCO TEORICO

2.1. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Sánchez (2012) planteo como propósito diagnosticar el impacto de la planificación tributaria en el flujo del efectivo de la empresa Unipartes, C.A. ubicada en la ciudad de Barquisimeto Estado Lara. La naturaleza de la investigación es de campo con carácter descriptivo. Para el logro de los objetivos se procedió al levantamiento de la información a través de un cuestionario de control interno, aplicado al personal que labora en el departamento de contabilidad y tributo, de quienes se obtuvo la siguiente información: se encuentran definidas las funciones del personal pero no han sido elaborados manuales de normas, cargos y funciones para el personal del departamento de contabilidad y tributo, lo que representa una falla de control interno, ya que la empresa no cuenta con un instrumento que le ofrezca una guía donde especifique la manera correcta de realizar cada una de las tareas propias del departamento para evitar incurrir en ilícitos tributarios e impedir la duplicidad en las funciones. Una vez efectuada la etapa de investigación se llegó a la conclusión de que en la organización sujeta a la investigación se encuentran definidas las funciones del personal pero no han sido elaborados manuales de normas y procedimientos para los cargos, funciones y actividades del personal del departamento de contabilidad y tributo, lo que representa una falla de control interno ya que la empresa no cuenta con un instrumento que le ofrezca una guía donde especifique la manera correcta de realizar cada una de las tareas propias del departamento para evitar incurrir en ilícitos tributarios e impedir la duplicidad en las funciones por lo que se recomienda la elaboración e implantación de manuales de normas y procedimientos del área de contabilidad y tributo donde se organicen detalladamente las tareas competentes al personal del departamento, con el fin de dar cumplimiento a los deberes formales de los cuales se encuentra sujeta la organización Unipartes C.A. garantizando la ejecución de las actividades de forma sistemática, eficaz y eficiente que ayude al cumplimiento de los objetivos organizacionales.

Maslucan Rojas (2015) este trabajo de investigación tuvo como finalidad dar a conocer: la propuesta de implementación de un plan estratégico tributario, a través de un análisis de la situación actual del control tributario en la entidad respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la empresa “MOLINORTE S.A.C.”, el cual ayudará

favorablemente en la prevención de contingencias tributarias. La investigación tuvo como objetivo general: Determinar el impacto de la implementación del plan estratégico tributario para el ejercicio fiscal 2015 en la empresa Molinorte S.A.C., en la prevención de contingencias tributarias. Para lograr este objetivo se realizaron entrevistas, observaciones, hechos económicos, así como los documentos relacionados con hechos tributarios de la empresa. De acuerdo al trabajo realizado a la empresa “MOLINORTE S.A.C.”, y basándose en la aplicación de una entrevista a través de un cuestionario a las altas esferas de la empresa, se ha determinado que en la empresa no cuenta con un plan estratégico tributario; por lo que el presente trabajo de investigación propone un plan estratégico tributario para la empresa, el cual contribuirá a la prevención de contingencias tributarias, teniendo en consideración que al no considerar el aspecto tributario de las operaciones se generaría un perjuicio económico aumentando su carga fiscal. Como conclusión de esta investigación se puede decir que al comparar el antes y el después de la implementación de un plan estratégico tributario se aprecia que en la empresa “MOLINORTE S.A.C.” se previenen las contingencias tributarias.

Alvarado Bardales & Calderón Rojel (2013) plantearon como objetivo demostrar que los gastos no deducibles tributariamente inciden negativamente en el estado de resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L., de la ciudad de Trujillo en el año 2012. Para lograr dicho objetivo, los autores plantearon la siguiente hipótesis: los gastos no deducibles tributariamente inciden negativamente en el estado de resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L., de la ciudad de Trujillo en el año 2012. Para la presente investigación, se ha tomado como objeto de estudio a la Distribuidora R&M E.I.R.L., de la ciudad de Trujillo; para estudiar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente en el estado de resultados. En tal sentido se realizó la investigación haciendo un análisis, al estado de resultados a través de las notas a los estados financieros, así como al marco normativo sobre los gastos no deducibles, también se realizó una encuesta a los asistentes de contabilidad, se aplicó una entrevista al administrador de la empresa y se realizó un análisis del margen de la utilidad neta. Los resultados muestran que los factores que asocian al no reconocimiento de gastos para efectos tributarios en el estado de resultados son, la falta de una política fiscal, falta de capacitación del personal contable, exceso de condiciones en la deducibilidad de los gastos.

En este contexto recomendamos que la empresa, realice un planeamiento tributario con el objetivo de gestionar sus gastos evitando contingencias tributarias, capacite con frecuencia a su personal en temas de tributación para disminuir las contingencias tributarias de este modo optimizar recursos.

Núñez Jimenez (2014) la investigación realizada determinó la importancia de diseñar un programa de auditoría tributaria preventiva para empresas comercializadoras de combustible líquido. De acuerdo con el problema planteado, la falta de un adecuado control interno y desconocimiento o interpretación errónea de las normas tributarias, originan que las operaciones empresariales tengan un alto grado de contingencias tributarias. Para hacer frente a esto, los objetivos de la investigación se orientaron a diseñar un programa de auditoría preventiva IGV-IR para la prevención de contingencias tributarias en las empresas comercializadoras de combustible líquido; evaluar el control interno; proponer procedimientos para el IGV-IR tercera categoría para evitar reparos y sanciones administrativas; y determinar las ventajas del diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva en las empresas de este sector. La hipótesis planteada asume que con el diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV-IR se permitiría prevenir contingencias tributarias en las empresas dedicadas a la comercialización de combustibles; puesto que según Effio (2011), la auditoría preventiva evalúa decisiones de la dirección y permite a la empresa verificar la situación tributaria en la que se encuentra, permitiendo corregir de forma óptima los errores encontrados. En ese sentido, la teoría de la discrecionalidad (Castro, 2012) sostiene que la fiscalización tributaria ejercida por la SUNAT constata el efecto de los deberes tributarios. Asimismo, la teoría de las reformas legales y carga tributaria de Wonsang y Cabrera (2010), sugiere que las reformas legales conllevan frecuentemente a incurrir en errores u omisiones.

Rodriguez Rodriguez (2014) planteo como objetivo determinar cómo el planeamiento tributario incide en la situación financiera de la empresa Inmobiliaria Santa Catalina S.A.C de la ciudad de Trujillo en el periodo 2013. Para logara dicho objetivo, la autora planteo la siguiente hipótesis: el planeamiento tributario tiene incidencia favorable en la situación financiera de la empresa Inmobiliaria Santa Catalina S.A.C. de la ciudad de Trujillo en el período 2013.

En el presente trabajo, se estudiará y analizará la situación financiero- económico de la empresa INMOBILIARIA SANTA CATALINA S.A.C. tomando como base el periodo 2013 para luego proponer el diseño del Planeamiento Tributario que será aplicado en la empresa en el periodo 2014, este Plan Tributario contiene la estructura, procedimientos y técnicas que se ajustan a la realidad de la empresa y a las Normas Tributarias vigentes; teniendo como objetivo el minimizar las contingencias tributarias, concluyendo que el planeamiento tributario tiene una influencia directa en los resultados económicos y financieros de la empresa que mediante indicadores permite lograr el incremento de los resultados bajo la aplicación de un plan tributario organizado con la consiguiente disminución de su carga fiscal.

Valverde Caballero (2015) el propósito de esta investigación fue determinar la incidencia del Impuesto General a las Ventas de las ventas al crédito en la liquidez de la Empresa Inversiones Castillo S.A.C. en el año 2013. El problema que se investigó fue: ¿De qué manera el Impuesto General a las Ventas de las ventas al crédito incide en la liquidez de la Empresa Inversiones Castillo S.A.C. en el año 2013? La metodología fue la siguiente: La población considerada en el presente trabajo de investigación está representada por diez empresas de transporte de personal que existen en el distrito de Trujillo, en la selección de la muestra se aplicó el muestreo no probabilístico y está representada por las operaciones de comercialización de la Empresa Inversiones Castillo SAC en el ejercicio 2013. Las conclusiones a que se llegó fueron las siguientes: La incidencia del Impuesto General a las Ventas de las ventas al crédito en la liquidez de la Empresa Inversiones Castillo S.A.C en el año 2013, ascendió a S/. 31,074.12. El comportamiento de los ingresos por la prestación de servicios al crédito de la Empresa Inversiones Castillo S.A.C. durante el año 2013 fue: 24 % de las ventas fueron el contado, 76 % al crédito. La recuperación de los créditos otorgados se estableció en cuatro meses contados a partir del mes siguiente de realizada la venta en partes equivalentes. El pago del Impuesto General a las Ventas es un desembolso que conforme a la naturaleza del citado impuesto, lo asume indirectamente el consumidor, pero en el caso de las ventas al crédito, esto no se materializa en su totalidad y la empresa tiene que disponer del efectivo para poder cumplir con la obligación tributaria, hecho que origina la disminución de la liquidez. La disminución de la liquidez de la Empresa Inversiones Castillo S.A.C. durante el período 2013, fue de S/. 0,94 en el ratio de liquidez corriente, S/. 0,94 en el ratio de

liquidez absoluta, S/. 153,369.23 en el capital de trabajo y un incremento en el pasivo, representando en total un 12,2 8% del total del activo.

Vásquez Villena (2015) planteo como objetivo determinar si el régimen tributario aplicable a la Empresa Constructora Corporación Visal S.A.C. incide en la situación económica y financiera en el ejercicio económico 2013. Para lograr dicho objetivo, la autora planteo la siguiente hipótesis: el Régimen Tributario aplicable a la Empresa Constructora Corporación Visal S.A.C. incide negativamente en la situación financiera y favorablemente en el aspecto económico durante el ejercicio económico 2013. El tipo de investigación fue explicativo correlacional en una misma muestra. Para llevar a cabo este estudio de investigación se ha tomado en cuenta la información económica y financiera de la Empresa Constructora Corporación Visal S.A.C., mostrados en el estado de situación financiera y estado de resultados al 31 de diciembre del 2013. Los resultados obtenidos permitieron inferir que el régimen tributario aplicable a la empresa no le es favorable financieramente en lo que respecta al IGV y si lo es económicamente para el Impuesto a la Renta en el cual se aplica el criterio del diferimiento del ingreso. Se llegó a la conclusión de que el régimen tributario incide de manera favorable a la empresa Corporación Visal SAC en el ejercicio 2013, así mismo, la mencionada empresa no cuenta con una adecuada planificación estratégica tributaria, un Sistema de Control Interno idóneo; siendo estas herramientas de gestión empresarial básicas.

2.2. BASES TEÓRICAS

2.2.1 TEORIAS

TEORÍA GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN Y LOS TRIBUTOS

La tributación es un concepto que se articula Alrededor de algunos principios básicos, que provienen de varios enfoques: económico, jurídico, administrativo, social, entre otra orientación de la política tributaria

Como un componente de la política fiscal, la tributación está principalmente destinada producir ingresos, para el presupuesto público, que financien el gasto del Estado. Esta función de la política tributaria debe estar orientada por algunos principios fundamentales sobre la imposición que se han enunciado, evolucionado y probado a través del tiempo, estos sirven de pautas para el diseño de los sistemas tributarios. Mientras más apegada a ellos es una política tributaria, los resultados de su aplicación, son más deseables y favorables, tanto para el Estado como para los ciudadanos

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA TEORÍA DE LA TRIBUTACIÓN

Los principios de la tributación emergen de enfoques del fenómeno de la imposición desde diferentes ángulos: el económico, el jurídico, el social, el administrativo, etc. Ellos pretenden servir de pautas u orientaciones para el diseño de los sistemas tributarios, de manera que se preserven los valores o criterios técnicos que lo conforman.

De cada uno de los principios que guían la teoría de la tributación surgen importantes características que debe reunir una política tributaria. A continuación, se enumeran los principios y las características que cada uno aporta a la política fiscal

- El principio de la suficiencia
- El principio de la equidad
- El principio de la neutralidad; y,
- El principio de simplicidad

1. EL PRINCIPIO DE LA SUFICIENCIA

Hace referencia a la capacidad del sistema tributario de recaudar una cantidad de recursos adecuada o suficiente para solventar el gasto del Estado. Una política tributaria que cumple con este principio debe tener, además, como características:

- Generalidad de los tributos, es decir, que sean para todos.
- Determinación justa de las exenciones, es decir, de quienes no pagan ciertos tributos.
- Amplitud de las bases económicas y de los sujetos alcanzados por los tributos.

2 EL PRINCIPIO DE EQUIDAD

Hace referencia a que la distribución de la carga tributaria debe estar en correspondencia y proporción con la capacidad contributiva de cada sujeto de tributación o contribuyente. Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- Imposiciones graduadas de acuerdo con las manifestaciones de bienestar económico del contribuyente.
- Creación de categorías o clasificaciones de contribuyentes.
- Reconocimiento de que igualdad jurídica no significa indiferenciación tributaria.

3 EL PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD

Hace referencia a que la aplicación de los tributos no debe alterar el comportamiento económico de los contribuyentes, a la necesidad de atenuar el peso de consideraciones de materia tributaria en las decisiones de los agentes económicos.

Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- Poca interferencia de la tributación en el funcionamiento del mercado.
- Evita que se generen distorsiones en la asignación de recursos para las actividades económicas de la población debido a la presencia de los tributos.

4 EL PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD

Hace referencia a que el sistema tributario debe contar con una estructura técnica que le sea funcional, que imponga solamente los tributos que capten el volumen de recursos que justifique su implantación y sobre bases o sectores económicos que tengan una efectiva capacidad contributiva.

Una política tributaria que cumple con este principio tiene como características:

- Costos no elevados y justificados de cumplimiento por parte de los contribuyentes y de control por parte de la administración tributaria.
- Transparencia en la administración tributaria.
- Conocimiento de los contribuyentes sobre las obligaciones tributarias.

TEORÍAS DE LA IMPOSICIÓN TRIBUTARIA.

Conforme a esta teoría, se considera que el tributo tiene como fin costear los servicios públicos que el Estado presta, de modo que lo que el particular paga por concepto de gravamen es el equivalente a los servicios públicos que recibe.

La principal crítica a esta teoría consiste en que no toda la actividad del Estado es concretamente un servicio público, ni va encaminada a la prestación de los servicios públicos, por lo tanto, no todos los recursos que percibe se destinan exclusivamente a la satisfacción de servicios de esta naturaleza. En efecto, si bien es cierto que fuertes cantidades son las que eroga el Estado para la satisfacción de los servicios públicos, también lo es que una buena parte de sus ingresos los destina a actividades que de ninguna manera constituyen servicios públicos, como por ejemplo los gastos de las representaciones diplomáticas en el extranjero.

Otra crítica que se endereza en contra de esta teoría consiste en que la noción del servicio público varía de un Estado a otro, luego entonces, nos encontramos con que el concepto de servicio público es en la actualidad vago e impreciso, por estar supeditado a las ideas políticas, económicas y sociales en cada Estado.

- **TEORÍA DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS**

Los sostenedores de esta teoría señalan que la obligación de las personas de pagar tributos surge simplemente de su condición de súbditos, es decir, de su deber de sujeción para con el Estado. Dicho en otras palabras, la obligación no está supeditada a que el contribuyente perciba ventajas particulares, pues el fundamento jurídico para tributar es puro y simplemente la relación de sujeción, por lo tanto, en esta teoría carece de importancia la clasificación de los tributos en atención a los servicios públicos que con ellos se sufragán. En contra de esta teoría se han formulado críticas tales como que no sólo los súbditos de un Estado están obligados a tributar, sino también los extranjeros. Villegas considera que esta crítica es débil frente al fondo que encierra la teoría, misma que es producto de un alto desarrollo cultural y social que a su vez pone de manifiesto el alto concepto que los habitantes de algunos países europeos tienen no sólo sobre su obligación de tributar, sino, además, de hacerlo con honestidad.

Esta teoría no es más que el rezago de la interpretación del mundo feudal a nuestros días, la relación de sujeción y de que por que simplemente somos súbditos de un estado debemos tributar es insostenible, partiendo de que no somos súbditos por que la relación súbdito-rey perdió dominio en la escena política con la muerte de las monarquías absolutistas. Por tanto, puesto que sólo expresa que la obligación de pagar los tributos surge por la sola relación Estado-súbdito, es decir, solamente una relación de poder.

- **TEORÍA DE LA RELACIÓN DE SUJECCIÓN**

Andreozzi, expresa que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Para explicar su teoría, hace una comparación entre las necesidades del hombre en lo individual con las de la sociedad, las cuales dividen dos clases: físicas y espirituales. En su concepto, las necesidades físicas del hombre son: alimentos, vestido, habitación y, en general, todas aquellas que son indispensables para subsistir. Considera que una vez satisfechas las necesidades físicas, se le presentan al hombre aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de

vida, las que lo elevarán espiritualmente y le proporcionarán una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física y, en general, todo lo que le permita su superación personal.

Nos dice Andreozzi que la sociedad tiene que satisfacer, al igual que el hombre en las individuales necesidades a fin de poder subsistir primero, y elevarse espiritualmente después, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos.

- **TEORÍA DE LA NECESIDAD SOCIAL**

Los tributos se consideran como el pago de una prima de seguro por la protección que el estado otorga a la vida y al patrimonio de los particulares.

Es decir, el pago de los impuestos, tasas y contribuciones es una simple póliza de seguro, es un pago por el resguardo de la propiedad y de los derechos fundamentales, es un pago por la protección estatal.

La crítica a esta teoría es que uno no debe pagar al estado es una función desde el momento de la creación del mismo estado dar o brindar una protección, otros autores sostienen que desde el inicio de la civilización el hombre se reunía o se agrupaba por una protección mutua sin el pago de un tributo, es decir el fin de la sociedad es la protección de unos y otros e una manera organizada cuya objetivación es lo que comúnmente llamamos estado.

- **TEORÍA DEL SEGURO**

La teoría de Eheberg se puede sintetizar expresando que el pago de los tributos es un deber que no necesita un fundamento jurídico especial. Flores Zavala al comentar esta teoría nos dice que Eheberg considera el deber de tributar como un axioma que en sí mismo no reconoce límites pero que los tiene en cada caso particular en las razones de oportunidad que aconseja la tendencia de servir el interés general. El último fundamento jurídico del tributo es precisamente el de que no necesita fundamento jurídico alguno. Así como la nación y el estado, no sólo en casos graves, sino fundamentalmente en todo tiempo, pueden pedir la ofrenda de la vida a todo ciudadano, sin que para ello necesite ningún fundamento jurídico especial, así también tratándose de la ofrenda de cosas mucho menos valiosas que la vida, debe considerarse como un axioma el que cada cual debe aportar a la comunidad las fuerzas y valores económicos de que dispone, cuando así lo exige el bien general.

2.2.2. Planeamiento Tributario

Para VILLANUEVA GONZÁLEZ, “el planeamiento tributario consiste en el conjunto de alternativas legales a las que puede recurrir un contribuyente o responsable durante uno o varios periodos tributarios con la finalidad de calcular y pagar el impuesto que estrictamente debe pagarse a favor del Estado, considerando la correcta aplicación de las normas vigentes”¹.

Conforme lo define VERGARA HERNÁNDEZ, la “Planificación Tributaria es un proceso constituido por actuaciones lícitas del contribuyente, sistémico y metódico, en virtud del cual se elige racionalmente la opción legal tributaria que genere el mayor ahorro impositivo o la mayor rentabilidad financiero fiscal”².

En términos de SAAVEDRA RODRÍGUEZ, el planeamiento tributario “busca ahorros tributarios permitidos por la legislación tributaria, estructurando los negocios de tal forma que el elemento impositivo, si bien es inevitable, no impacte en forma tal que torne inviables sus operaciones”³.

En un interesante trabajo ÁLVAREZ RAMOS, BALLESTEROS GRIJALVA y FIMBRES AMPARANO precisan que “la planeación fiscal es de suma importancia para

los sujetos de la relación tributaria, por un lado el sujeto pasivo busca diseñar estrategia en el desarrollo de sus actividades para optimizar los costos fiscales de sus operaciones, puesto que es una actividad legal al permitir la Constitución elegir la figura jurídica que mejor convenga a sus intereses siempre y cuando sea lícita. Así mismo las leyes en ocasiones presentan una deficiente formulación lingüística originando errores de redacción, omisión, exclusión, llamadas también lagunas de Ley, motivo por el cual se utilizarán los métodos de interpretación jurídica, llegando a obtener beneficios principalmente con el método de interpretación a Contrario Sensum, el cual parte del principio de que en materia fiscal lo que no está expresamente prohibido está permitido”⁴.

BRAVO CUCCI define al planeamiento tributario como aquel “(...) conjunto de coordinado de comportamientos orientados a optimizar la carga fiscal, ya sea para reducirla o para eliminarla, o para gozar de algún beneficio tributario”⁵.

CORNEEL precisa que “el planeamiento tributario consiste en seleccionar la mejor de diversas formas disponibles para lograr el fin económico general deseado por el cliente, y el mejor de los métodos alternativos para manifestar la operación específica por la cual se decidió”⁶.

¹ VILLANUEVA GONZÁLES, Martín. Planeamiento tributario. Diplomado en Finanzas de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Recuperado de:

http://www.cofide.com.pe/tabla_negocios/5to/legal/Contabilidad_para_MYPES_Martin_Villanueva.pdf.

² VERGARA HERNÁNDEZ, Samuel. Elementos jurídicos para la planificación tributaria. Facultad de Economía y Negocios. Universidad de Chile. Recuperado de: http://www.cetuchile.cl/images/docs/planificacion_tributaria.pdf.

³ SAAVEDRA RODRÍGUEZ, Rubén. Elusión, economía de opción, evasión, negocios simulados y planeamiento tributario. Material de Enseñanza utilizado en el Colegio de Contadores Públicos de Lima. Recuperado de: <http://www.ccpp.org.pe/descargas/TRIBUTARIO/Elusi%F3n,%20Econom%EDa%20de%20opci%F3n,%20Evasi%F3n,%20Negocios%20simulados%20y%20Planeamiento%20Tributario%20-%20Rub%E9n%20Saaved.pdf>.

ROBLES MORENO considera que “el planeamiento tributario al cual nos referimos es aquel que consiste en una herramienta que tiene el contribuyente para minimizar o disminuir lícitamente los efectos en el costo de los tributos que debe pagar”⁷.

Por planeamiento tributario debemos entender a aquella herramienta gerencial utilizada por profesionales ligados a la tributación, cuyo objetivo primordial es estudiar las vías pertinentes, para el ahorro en el pago de impuestos⁸. Se le conoce también con el término tax planner. De todas las definiciones presentadas anteriormente, observamos que el factor común en ellas es el ahorro fiscal por parte del contribuyente, el cual determina o bien una menor carga impositiva o la eliminación total de la misma, aunque esta última se presenta en menor medida.

El planeamiento tributario es normalmente solicitado por grandes empresas o corporaciones en mayor parte y eventualmente por medianos contribuyentes. En pequeños contribuyentes no se aprecia el uso de este mecanismo, bien sea porque la carga impositiva es mínima o por el desconocimiento de esta figura, ello aunado también al desembolso de dinero que representaría para ellos el financiar un estudio o una asesoría relacionada con el planeamiento fiscal.

En la medida que el planeamiento tributario sea realizado en un estricto cumplimiento del marco legal y no signifique algún tipo de violación normativa o la presencia de algún ilícito, será perfectamente aceptable. La dificultad se presentaría cuando este planeamiento tenga algunas figuras elusivas o cuando se determinen maniobras que se basan exclusivamente en la simulación absoluta de las operaciones, toda vez que ello podría significar una revisión pormenorizada por parte del fisco, a efectos de determinar la verdadera fiscalidad aplicable con la posibilidad de verificar la comisión de infracciones.

⁷ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar. "Algunos temas relacionados con el Planeamiento Tributario". Revista Actualidad Empresarial. N° 174. Primera quincena de enero de 2009. Páginas I-4 y I-5. Recuperado de: http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_8937_60984.pdf.

⁸ ALVA MATTEUCCI, Mario. "Los paraísos fiscales". Artículo publicado en la Revista Análisis Tributario correspondiente al mes de abril de 2001. Volumen XIV – N° 159.

2.2.3. La Evasión Tributaria y la Elusión Tributaria

Para empezar, se debe señalar que el ahorro fiscal es lícito; sin embargo, existen diversas maneras cómo los contribuyentes llegan a dicho ahorro y será pues la labor principal de la Administración Tributaria discernir cuándo es que los contribuyentes han incurrido en comportamientos lícitos e ilícitos para llegar a dicho ahorro. Es allí cuando surge el tema de la evasión tributaria y la elusión tributaria como comportamientos utilizados por los contribuyentes para evitar el pago (o para reducir el monto a pagar) de los tributos que les correspondan: en el primer caso, el comportamiento es ilícito y está sancionado por la legislación peruana, mientras que en el segundo caso, existen discusiones en nuestra doctrina sobre su licitud o ilicitud.

2.2.3.1. La Evasión Tributaria

La evasión tributaria es el no pago de la obligación tributaria, por lo que resulta claramente sancionable hoy en día por nuestra legislación, debido a que se aprecia con meridiana claridad el incumplimiento de la obligación tributaria. El típico caso se presenta en las personas que, con el fin de no pagar tributos o pagar una menor cantidad de ellos, oculta total o parcialmente los hechos o actos que originan la obligación tributaria; por ejemplo: un empresario informal que no declara todos sus ingresos, a efectos de pagar menos tributos por parte de las operaciones que ha realizado. Así, siguiendo a Jesús Ramos Ángeles⁹, la evasión tributaria puede ser de dos formas:

- Involuntaria o no dolosa, que se genera por el error del contribuyente o su ignorancia sobre el contenido de las normas tributarias; por lo tanto, no es sancionable penalmente, pero sí administrativamente. Eso significa que la Administración Tributaria tendrá mayor consideración con aquellos contribuyentes que evadan por esta causa y, probablemente, les otorguen mayores facilidades de pago o fraccionamientos para que así puedan cumplir con sus obligaciones tributarias pendientes o no declaradas.
- Voluntaria o dolosa, donde se manifiesta una clara intencionalidad en incumplir la normativa fiscal, de forma que no sólo se exige la regularización y el pago de la deuda tributaria, sino que hasta podría ser sancionable por la vía penal.

A su vez, la evasión dolosa puede adoptar dos formas: a) evasión pura, que implica una acción voluntaria del contribuyente de evitar o incumplir la obligación tributaria, sin que para ello haya simulado una realidad diferente a la que haya efectuado; y b) simulación, que implica incumplir con la prestación tributaria en forma deliberada, pretendiendo ocultar la realización del hecho imponible mediante la presentación de una realidad distinta a la que se llevó a cabo. Esta simulación será: i) absoluta, cuando se obtenga una ventaja tributaria mediante la simulación de una operación inexistente, o ii) relativa, cuando se presenta una operación distinta a la que efectivamente se ha realizado.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias es regulado en nuestro Texto Único Ordenado del Código Tributario mediante la exigencia de la deuda tributaria y las modalidades de pago de la misma; sin perjuicio de ello, la simulación como mecanismo para evitar el pago de la deuda tributaria, es normada específicamente en la norma XVI del Título Preliminar del mencionado dispositivo tributario, siendo que en dicha situación, la SUNAT tomará en cuenta los actos, las situaciones y las relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, para determinar así la situación de evasión tributaria.

2.2.3.2. La Elusión Tributaria

Existen diferentes definiciones en cuanto a lo que es la elusión tributaria, siendo que –en líneas generales– pretende, como señala César García Novoa, “buscar a través de instrumentos lícitos, fórmulas negociables menos onerosas desde el punto de vista fiscal, a través de alternativas negociables que provocan una evitación o reducción del tributo”¹⁰. O, como sostiene Fernando Zuzunaga del Pino, citando el consenso llegado en las Jornadas Latinoamericanas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, la elusión tributaria procura el “evitamiento de un hecho imponible a través de una figura anómala que no vulnera en forma directa la regla jurídica, pero que sí vulnera los principios y valores de un sistema tributario”¹¹. Por su parte, Jesús Ramos manifiesta que es la “actividad de un sujeto direccionada a eliminar, reducir o diferir la obligación tributaria mediante figuras, negocios, contratos o actos que, en principio, son perfectamente legales y se llevan a cabo en la realidad de los hechos”¹².

Ahora bien, esta estrategia de emplear medios lícitos para evitar o reducir el pago del tributo, puede adoptar uno de dos caminos: la economía de opción (o elusión lícita) y el fraude a la ley (o elusión ilícita).

a. La Economía de Opción

En palabras de Rocío Liu Arévalo, la economía de opción se basa en el “derecho que tiene todo contribuyente, todo administrador o todo sujeto de poder ordenar sus negocios en la forma que le resulte más ventajoso fiscalmente, siempre dentro de la licitud del ordenamiento”¹³. Guillermo Lalanne comparte tal criterio cuando dice que “el ahorro fiscal al que se llega a través de la economía de opción, no se hace desconociendo norma alguna, ni realizando maniobras de elusión, tampoco mediante abuso de derecho, sino que lo hace aplicando correctamente la norma o valiéndose de los resquicios que el propio legislador, por desconocimiento o voluntad, ha establecido al momento de regular determinada situación o negocio”¹⁴.

Apreciamos entonces que la economía de opción es un planeamiento fiscal legal, que permite ordenar (o reordenar) los negocios de una forma fiscal conveniente, pero siempre dentro de lo que la normativa permite; por lo tanto, la economía de opción no es sancionable, al constituir una alternativa dirigida a todos los contribuyentes para manejarse fiscalmente en forma más ventajosa para ellos.

b. El Fraude a la Ley.

Implica abusar deliberadamente de la normativa legal, estructurando operaciones aparentemente válidas (como la constitución de empresas o la suscripción de contratos) con el fin de obtener una ventaja fiscal, más no porque se pretenda desarrollar realmente dichas operaciones. En palabras de Jesús Ramos, en el fraude a la ley “el contribuyente adopta y ejecuta negocios jurídicos que, si bien son legales en la forma y configuración, no lo son en su objeto y motivación, toda vez que fueron implementados para obtener resultados que no le son propios”¹⁵.

⁹ Cfr. Ramos Ángeles, Jesús. “La elusión tributaria y la economía de opción. A propósito de la suspensión de la facultad de SUNAT para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario”. En: Informativo Caballero Bustamante. Lima, Ediciones Caballero Bustamante, 2014, N° 788, p. A2.

Algunas de las principales características del fraude a la ley son: i) la concurrencia de dos normas: la norma defraudada y la norma de cobertura, siendo esta última la que emplea el contribuyente al momento de evitar el nacimiento de la obligación tributaria; y, ii) no se realiza el hecho imponible contemplado en la norma por el legislador, sino que a través de la norma de cobertura se realiza un presupuesto de hecho distinto que trae aparejado una real disminución de la obligación tributaria.

Este fraude a la ley o elusión tributaria con carácter ilícito, sancionada por nuestro Texto Único Ordenado del Código Tributario (aunque a la fecha dicha norma se encuentra suspendida) es una de las situaciones más extendidas e “inteligentes” de evitación del cumplimiento de la obligación tributaria, a la vez difícil de detectar y con una regulación no clara, cuestionable e imprecisa (como veremos en el siguiente acápite), que torna más complicada su punición. Johann Schomberger Tibocha y Julián López Murcia¹⁶ explican que algunas estrategias de planeación fiscal utilizadas por las compañías para reducir su carga fiscal a partir de paraísos fiscales son la refundación de la compañía¹⁷, la transferencia de precios¹⁸, la infracapitalización (thin capitalization)¹⁹, la doble rebaja (double dipping)²⁰, el diferimiento del pago del impuesto (deferred tax payment)²¹ y el aparcamiento de la propiedad intelectual²².

¹⁶ Cfr. Schomberger Tibocha, Johann y López Murcia, Julián. “La problemática actual de los paraísos fiscales”. En: Revista Colombiana de Derecho Internacional. Bogotá, noviembre del 2007, N° 10, ps. 319 a 321.

¹⁷ “Consiste en la constitución de una filial en un paraíso fiscal, invirtiendo la relación de propiedad que tienen la matriz y su filial, de tal forma que aquella que inicialmente era matriz, se vuelve filial de la constituida en el paraíso fiscal”.

¹⁸ “Se redistribuyen las utilidades y beneficios obtenidos en todo el mundo, con el objeto de relocalizarlos en paraísos fiscales o en lugares donde el tratamiento fiscal les dé mayores beneficios o exenciones”.

¹⁹ “Consiste en la constitución de empresas en un país de tributación ordinaria, con un capital mínimo e inferior al que una empresa en condiciones similares necesitaría para iniciar sus actividades. En consecuencia, como requiere de recursos para desarrollar su actividad, tendrá que tomar en préstamo, dinero de terceros, quienes a su vez son filiales o sucursales del mismo grupo empresarial ubicados en paraísos fiscales. Bajo esta figura, vía intereses, la sociedad infracapitalizada transferirá recursos a dichas filiales y sucursales, y logrará así los siguientes efectos de ahorro fiscal: la filial o sucursal no tributará sobre tales intereses, en razón a que está ubicada en un paraíso fiscal; y la sociedad infracapitalizada tomará como causal de deducción el pago de dichos intereses, con lo cual reducirá su base gravable”.

²⁰ “Consiste en el aprovechamiento de normas tributarias que crean condiciones favorables tanto en el país de la residencia como en el país de la fuente donde se genera la base tributaria, ello con el objeto de lograr duplicar los beneficios”.

²¹ “Consiste en aprovechar la posibilidad que ofrece la legislación de diferir el pago del impuesto cuando este dinero sea reinvertido en operaciones extranjeras”.

²² “Consiste en la reubicación de la propiedad intelectual en cabeza de entidades constituidas en paraísos fiscales, de tal forma que los ingresos por licenciamientos de uso de marcas o patentes, etc. ya no estarán en cabeza del sujeto residente y, por ende, ya no harán parte de su renta de fuente mundial, sino que se reputarán en cabeza de las entidades en los paraísos fiscales donde no pagarán impuesto o lo pagarán de forma nominal”.

2.2.4. Tratamiento Normativo de la Elusión Tributaria

La elusión tributaria se encuentra regulada en nuestro Texto Único Ordenado del Código Tributario, de manera algo imprecisa; sin embargo, el 12 de julio del 2014 se publicó en el Diario Oficial El Peruano la Ley N° 30230 que suspende la aplicación de la normatividad sobre elusión tributaria hasta la promulgación de una nueva norma que regule una serie de aspectos. A su vez, es menester señalar que, desde inicios del 2014, apreciamos en las noticias el anuncio del Gobierno respecto a que, en conjunto con la SUNAT, estaban preparando una completa reglamentación en relación a la elusión tributaria; sin embargo, a la fecha no hay noticias al respecto.

2.2.4.1. El Código Tributario

La norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario prescribe: **“Norma XVI: Calificación, elusión de normas tributarias y simulación.**

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, o se obtengan saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por la SUNAT:

- a. Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b. Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

La SUNAT aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso.

En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

Esta norma fue incorporada por el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1121, publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 19 de julio del 2012, siendo que anteriormente este tema se encontraba regulado de manera incipiente en la norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pero es a raíz de las controversias que se promueve una nueva regulación, aunque igualmente controvertida.

A propósito de la regulación antes señalada, podemos entender que para que se configure un supuesto de elusión tributaria deben concurrir dos supuestos: i) que individualmente o de forma conjunta se desarrollen actos artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido; y, ii) que, de la utilización de dichos actos resulten efectos jurídicos o económicos distintos del ahorro o ventaja tributaria, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

Por lo tanto, si la autoridad tributaria considera que se han configurado los dos supuestos antes señalados, podría catalogar una situación como elusión tributaria, y eso significaría que se encontraría facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o los créditos a favor, las pérdidas tributarias, los créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de restituir los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Ahora bien, si analizamos la redacción de la cláusula anti-elusiva, concluimos de manera previa que la misma es amplia y ello genera inexactitud y, principalmente, subjetividad y falta de determinación al momento que la Administración Tributaria pretenda aplicarla. Es por ello que han surgido una serie de cuestionamientos en torno a la misma, ya sea porque la consideran inconstitucional, o ilegal, o porque afecta la seguridad jurídica o atenta contra el principio de reserva de ley, entre otras críticas. No existe pues ninguna norma jurídica que determine cuándo estamos ante un acto artificioso o impropio, lo cual permite cobijar la actuación arbitraria de la Administración Tributaria al momento de aplicar la citada norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario; en razón a ello será menester acudir a la semántica.

De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, estamos ante algo “artificioso” cuando determinado acto es realizado o elaborado con artificio, arte y habilidad, así como disimulado, cauteloso, doble; por su parte, considera como “impropio” aquello falto de las cualidades convenientes según las circunstancias.

Así, cuando la mencionada norma tributaria señala que sean actos artificiosos o impropios para la consecución del hecho obtenido, estamos ante una cláusula tan amplia como abstracta, que dice mucho en forma genérica pero no dice nada en forma concreta, sujetándose entonces a la interpretación de la persona que la pretenda aplicar.

La segunda cláusula es analizada dependiendo el acto que se determine en el primer supuesto, y se comprobaría haciendo un símil con lo que se consideraría un acto usual o propio (lo cual también es subjetivo). Por ello, mejor hubiese sido determinar actos concretos o una lista taxativa de lo que sea considerado como elusión tributaria a efectos de que los contribuyentes sepan de manera clara cuándo es que se exponen a una situación así y, por su parte, la Administración Tributaria también cuente con parámetros claros de cuándo sancionar. Es bastante evidente que ante cláusulas anti-elusivas amplias, el único perjudicado sería el contribuyente y he ahí la controversia generada.

Antes de proseguir, es oportuno precisar que, si bien la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario configura una cláusula anti-elusiva general, existen a su vez cláusulas anti-elusivas específicas en nuestras normas tributarias que regulan supuestos que ameritan un tratamiento especial (por ejemplo: la sub-capitalización, la reorganización de sociedades, los dividendos presuntos, etc.); no son muchas, pero las tenemos.

Si bien no está dentro del alcance de este proyecto analizar minuciosamente la normativa de las cláusulas anti-elusivas específicas, sí dejamos por sentado que, por un criterio de especificidad, debemos aplicar en primer lugar la cláusula antielusiva específica y la regulación que se haya dado en torno a la misma; pero si es que queda algún tema sin regular o que no es claro, se recurrirá a la cláusula anti-elusiva general que siempre nos servirá de norma marco. Bajo este orden de ideas, siendo la cláusula general la norma marco, es importante que la misma se redacte claramente, para que no existan problemas en su aplicación.

Por todo lo antes expuesto, se considera que es necesaria la reglamentación de la norma antielusiva general, ya que como está redactada hasta la fecha y por los argumentos que hemos esgrimido, sólo genera la inseguridad jurídica para los contribuyentes y la consecuente afectación de sus derechos. Asimismo, teniendo en cuenta la suspensión de la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, a través de la Ley N° 30230, tenemos que la Administración Tributaria no podrá sancionar ningún supuesto de elusión tributaria hasta que se dicte la pertinente reglamentación sobre esta materia.

2.2.4.2. La Ley N° 30230

El 12 de julio del 2014 se publicó en el Diario Oficial El Peruano la Ley N° 30230, la cual “establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país”, siendo que la misma, en su artículo 8, acordó la suspensión de la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, según el siguiente texto:

“Artículo 8. Suspensión de la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133- 2013-EF y norma modificatoria.

Suspéndase la facultad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT para aplicar la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafos, a los actos, hechos y situaciones producidas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121.

Asimismo, para los actos, hechos y situaciones producidas desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1121, suspéndase la aplicación de la norma XVI del Título Preliminar del [Texto Único Ordenado del] Código Tributario, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafos, hasta que el Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, establezca los parámetros de fondo y forma que se encuentran dentro del ámbito de aplicación de la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario.”

La Ley N° 30230 nos plantea dos escenarios: a) suspensión definitiva: para los actos, hechos o situaciones producidos antes del 19 de julio del 2012 (entrada en vigencia de la referida norma XVI por aplicación del Decreto Legislativo N° 1121); y b) suspensión temporal: para los actos, hechos o situaciones producidos desde el 19 de julio del 2012 hasta que el Poder Ejecutivo, mediante Decreto Supremo, establezca los parámetros de fondo y forma de la elusión tributaria, contenidas en la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Entonces, actualmente de darse el caso de un supuesto de elusión tributaria en nuestro entorno, la Administración Tributaria no lo podría investigar ni sancionar, ya que la norma específica que regula este tema se encuentra suspendida, hasta que se promulgue una regulación específica que establezca parámetros de fondo y forma sobre la elusión tributaria. Por ello, es importante que esta reglamentación no tarde en promulgarse, ya que está generando que la Administración Tributaria no pueda sancionar los supuestos que considere son casos de elusión tributaria, lo que, a su vez, propicia que los contribuyentes actúen con total libertad, transgrediendo la norma, al saber que la misma se encuentra suspendida y no hay aún indicios sobre su reglamentación.

Respecto a los actos potencialmente elusivos que se hayan generado con anterioridad al 19 de julio del 2012, queda clara la suspensión definitiva de la aplicación de la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, pero ¿qué pasará en cuanto a las consecuencias tributarias o los efectos producidos con posterioridad a dicha fecha?, ¿en esos casos se aplicará la norma antielusión, una vez que la misma se reglamente?

Soy de la postura que, a pesar que nuestra norma no haya mencionado cómo tratar este tema y que, en principio, los efectos después de dicha fecha serían sancionables, tenemos que la norma anti-elusión se centra en analizar y sancionar los actos, los hechos y las situaciones que puedan ser catalogados como elusivos, pero no sanciona los efectos de los mismos; por lo que, en ese sentido, las consecuencias tributarias de hechos producidos con anterioridad al 19 de julio del 2012, no podrían ser sancionados y cabría entonces bajo la inaplicabilidad de la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por razones de irretroactividad en cuanto a su aplicación en el tiempo.

2.2.4.3.El Reglamento de la Norma XVI

La SUNAT señaló que, a finales de mayo del 2014, publicaría el proyecto de Reglamento de la Norma XVI del Código Tributario (siendo básicamente un Reglamento sobre la calificación de actos de elusión tributaria), para que sea sometido a discusión de los gremios empresariales, antes de ser promulgado. Es menester señalar que la publicación de dicho Reglamento es importante atendiendo a la imprecisión con que fue redactada la aludida norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario y, sobre todo, teniendo en consideración que actualmente se encuentra suspendida su ejecución, hasta que se publique una reglamentación que establezca parámetros de fondo y forma sobre la elusión tributaria.

Sin embargo, hasta la fecha no existen novedades sobre esta reglamentación, habiendo transcurrido el plazo que inicialmente señaló la SUNAT. Precisamente, Gustavo Lazo nos adelanta lo que sería una de las grandes novedades positivas de aquella reglamentación: que, para evitar que sea el auditor de la SUNAT quien decida si aplica o no la norma XVI, se crearía un comité al interior de la institución para que ejerza esa función y, con ello, se busca limitar la arbitrariedad con la que podría actuar un auditor de la SUNAT, precisando que se espera que el mencionado Reglamento detalle una regulación completa del procedimiento por medio del cual se debe aplicar la norma XVI²³.

2.2.5. La Elusión Fiscal a Nivel Internacional: Los Paraísos Fiscales

Así como explicamos al inicio de este ensayo, que los contribuyentes se enfocan en plantear mecanismos de ahorro fiscal a nivel local, sucede que también buscan un planeamiento tributario a nivel internacional, y se valen de mecanismos válidos “en líneas generales” y sumamente beneficiosos, que les reducen o disminuyen la carga tributaria. El principal mecanismo a nivel internacional son los paraísos fiscales donde se establecen empresas off-shore.

“El contexto internacional exige que las multinacionales se encuentren en la búsqueda de un mayor ahorro fiscal interviniendo en diversas jurisdicciones, aprovechando las variaciones existentes entre los países y sus sistemas tributarios (...) La utilización de paraísos fiscales resulta un elemento fundamental de planificación fiscal internacional, pero también de elusión ilegítima (fraude a la ley tributaria) que motiva a los diferentes Estados a establecer mecanismos antielusivos, a fin de desincentivar su uso, o simplemente prohibirlo”²⁴.

Pero, ¿cuándo estamos ante un paraíso fiscal? Para José Chiarella Privette, un paraíso fiscal “estaría constituido por cualquier país o territorio en donde el movimiento de personas o bienes hacia su jurisdicción o la inclusión en una transacción internacional de una entidad constituida o administrada en el mismo, tiene como resultado una afectación tributaria neutra o una disminución de la que resultaría de otro modo aplicable”²⁵. Agrega que se caracterizan por: a) la ausencia de tributos o la existencia de tributos poco significativos, b) la confidencialidad en las operaciones y respecto a los participantes de la misma, c) la flexibilidad en la legislación mercantil, y d) la ausencia de convenios para evitar la doble imposición.

El Derecho Internacional no prevé una definición jurídica sobre el concepto de “paraíso fiscal”, por lo que resulta necesario recurrir al softlaw; así, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) ha establecido en el softlaw “OECD Tax Heaven Criteria” que cuatro son los factores claves para considerar a una determinada jurisdicción como paraíso fiscal²⁶: a) si la jurisdicción no impone impuestos a la renta o éstos son nominales (si no hay impuestos directos pero sí indirectos, se utilizan los otros tres factores para determinar si una jurisdicción es un paraíso fiscal); b) si hay falta de

transparencia; c) si las leyes o las prácticas administrativas no permiten el intercambio de información para propósitos fiscales con otros países en relación a contribuyentes que se benefician de los bajos impuestos; y, d) si se permite a los no residentes beneficiarse de rebajas impositivas, aun cuando no desarrollen efectivamente una actividad en el país.

La referencia a paraísos fiscales hace alusión a aquellos Estados que ofrecen un sistema fiscal ventajoso frente a otros, puesto que las tasas aplicables en dichos territorios por las rentas o ingresos gravados son muy bajas o, incluso, no aplican una tasa. En dicho sentido, son países de baja o nula imposición tributaria. Juan Jesús Martos García, sin ocultar su visión crítica, explica al fenómeno de los paraísos fiscales en los siguientes términos:

“Resulta obvio y redundante afirmar que los paraísos fiscales suponen una amenaza para la recaudación tributaria del resto de Estados. La atracción de capital hacia esos territorios o la fuga ficticia de residentes para acogerse a un régimen tributario de baja o nula intensidad tributaria y, sobre todo, para beneficiarse de la opacidad informativa que ofrecen, los convierte en lugares idóneos para los defraudadores. Las nuevas tecnologías acentúan aún más ese riesgo. Permiten que muchas más personas puedan acceder a ellos, de forma fácil y cómoda, y que ciertas actuaciones defraudatorias sean más fáciles de detectar.

Pero la opacidad informática de los paraísos fiscales no sólo ampara a defraudadores fiscales, a individuos insolidarios que deciden incumplir las obligaciones legales contraídas con el Estado para contribuir a sostener su funcionamiento y los servicios sociales que presta, sino que también parapeta las actividades financieras de delincuentes.

²⁴ Cfr. Chirinos Sota, Carlos. “No sólo hay que ser, también hay que parecer. A propósito de los paraísos fiscales y el Impuesto a la Renta”. En: Revista Jurídica del Perú. Trujillo, Editora Normas Legales, 2008, N° 89, ps. 198 a 200.

²⁵ Cfr. Chiarella Privette, José. “Algunos apuntes acerca de los denominados paraísos fiscales”. En: Revista Ius et Veritas. Lima, Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2003, Año XIII, N° 26, ps. 261 a 264.

²⁶ Cfr. “La fenomenología del *softlaw* en el ámbito del Derecho Tributario: a propósito de las directrices sobre precios de transferencia de la OCDE y su inserción en los sistemas normativos nacionales”. En: Revista Vectigalia. Lima, Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, septiembre del 2009, Año 5, ps. 94 a 104.

Las nuevas tecnologías acentúan aún más ese riesgo. Permiten que muchas más personas puedan acceder a ellos, de forma fácil y cómoda, y que ciertas actuaciones defraudatorias sean más fáciles de detectar.

Pero la opacidad informática de los paraísos fiscales no sólo ampara a defraudadores fiscales, a individuos insolidarios que deciden incumplir las obligaciones legales contraídas con el Estado para contribuir a sostener su funcionamiento y los servicios sociales que presta, sino que también parapeta las actividades financieras de delincuentes y terroristas, que encuentran refugio e impunidad en éstos; y, de igual modo, las nuevas tecnologías permiten a estos delincuentes y terroristas trasladar de forma inmediata el dinero de una cuenta corriente a otra u otras, tantas veces como quieran y a diferentes jurisdicciones, dejando un rastro largo y lleno de obstáculos administrativos, difíciles de sortear durante la investigación.

La finalidad esencial de las iniciativas adoptadas por esta institución es combatir la evasión fiscal internacional generada por la competencia fiscal perniciosa que realizan estos territorios. Para ello aboga por la transparencia y el intercambio de información internacional entre Administraciones Tributarias para que los Estados dispongan de la información necesaria para exaccionar de forma efectiva sus impuestos y para perseguir a los defraudadores.

Se requiere mayor coordinación entre Estados, instrumentalizada fundamentalmente a través de un marco jurídico y unas actuaciones administrativas transparentes, así como por la existencia de mecanismos efectivos de intercambio de información, que faciliten la información relevante en tiempo adecuado, entre todas las Administraciones Tributarias”²⁷.

Sin embargo, es claro que a cualquier empresario o inversor, sin importar su nacionalidad, le resulta atractiva la posibilidad de constituirse dentro un territorio que posea el referido régimen tributario. Dadas las circunstancias, las empresas buscarán la forma y usarán todas las herramientas y estrategias posibles para lograr constituirse en países de baja o nula imposición, para así obtener beneficios tributarios y, en

²⁷ Cfr. Martos García, Juan Jesús. Defraudación Fiscal y Nuevas Tecnologías. Madrid, Editorial Aranzadi, 2007, p. 83.

consecuencia, percibir mayor rentabilidad. Concretizar esta idea no resulta en sí misma una evasión fiscal, sino una elusión fiscal, pues se trata de elaborar un planeamiento tributario eficaz para pagar menos impuestos por el desarrollo de las mismas actividades en otro país.

Bajo este orden de ideas, los paraísos fiscales suponen jurisdicciones nacionales que cuentan con un sistema político y jurídico propio que les permite ofrecer confidencialidad, en muchos casos estabilidad político-social e infraestructura de comunicaciones y bancaria de primer nivel²⁸. Es así que, de manera general, podemos afirmar que un paraíso fiscal detenta las siguientes características: primera, nula o baja imposición; segunda, falta de transparencia tanto interna como externa; tercera, permisibilidad para la constitución de sociedades o empresas off-shore; cuarta, reserva de información a terceros; y, quinta, estabilidad social, económica y política.

En principio, el gobierno de un país solamente puede recaudar tributos sobre los contribuyentes que operan dentro de su territorio; a este poder tributario se le denomina “soberanía fiscal”. Así, la estructura fiscal de un Estado moderno incluye tributos de diversa naturaleza, siendo que cada uno de los tributos grava una acción o situación que se denomina “hecho imponible”. Utilizar un paraíso fiscal significa suprimir el hecho imponible o trasladarlo fuera de ese territorio fiscal; bajo este orden de ideas, quien utiliza el paraíso fiscal no necesita pagar tributos en su país, bien porque el hecho imponible no se ha producido o bien porque, aun habiéndose producido, éste no puede ser detectado por la autoridades fiscales nacionales²⁹. Al respecto, cabe precisar que la legislación peruana en materia del Impuesto a la Renta adopta como criterios de vinculación para calificar las rentas de fuente peruana tanto el criterio de ubicación territorial de la fuente como el criterio de domicilio.

²⁸ Kern, Juan Ricardo. “Paraíso fiscal y transparencia fiscal internacional”. En: Revista Análisis Tributario. Lima, Editorial AELE, noviembre del 2003, N° 190, ps. 27 a 29

Un paraíso fiscal es un territorio que, comparado con el país donde reside el interesado, tiene una presión fiscal baja o nula. Así, el inversionista internacional puede reducir considerablemente su carga fiscal trasladando los hechos imponible de su país al paraíso fiscal, logrando entonces proteger los beneficios de su actividad de las fuertes cargas tributarias de su país de origen. El paraíso fiscal inmuniza la actividad económica del inversionista frente al resto, con la finalidad de atraer y captar grandes inversiones o fuertes capitales. Para conseguir dicha atracción tienen tributos simbólicos y el secreto bancario está sumamente protegido frente a terceros que requieran información de los capitales que ingresan a dichos territorios; asimismo, las empresas domiciliadas en los paraísos fiscales no tienen una residencia física, sino que suele tratarse de una simulación lograda por un eficiente planeamiento tributario, mediante la cesión de la titularidad de la empresa³⁰.

Finalmente, es de mencionar que la actuación en los paraísos fiscales se materializa a través de las empresas off-shore, las cuales son empresas legítimamente constituidas en los paraísos fiscales, aparentemente residentes en dichos territorios, pero que en realidad no tienen una presencia física y mucho menos de ellas proviene la fuente generadora de renta; por tanto, resulta evidente que se trata de una simulación.

Nuestra normativa actual no ha quedado exenta a la regulación tangencial del tema de los paraísos fiscales, tal como se aprecia en el artículo 86 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94- EF publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 21 de septiembre de 1994) que, a la letra, dice:

²⁹ Arrabal, Pablo. Comercio Internacional y Paraísos Fiscales. Madrid, Ediciones Pirámides, 1992, p. 191.

³⁰ Arrabal, Pablo. Comercio Internacional y Paraísos Fiscales, obra citada, p. 195.

“Artículo 86. Se consideran países o territorios de baja o nula imposición a los incluidos en el Anexo del presente reglamento. Sin perjuicio de lo señalado en el párrafo anterior, también se considera país o territorio de baja o nula imposición a aquél donde la tasa efectiva del Impuesto a la Renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, sea cero por ciento (0 %) o inferior en un cincuenta por ciento (50 %) o más a la que correspondería en el Perú sobre rentas de la misma naturaleza, de conformidad con el Régimen General del Impuesto, y que, adicionalmente, presente al menos una de las siguientes características:

- a. Que no esté dispuesto a brindar información de los sujetos beneficiados con gravamen nulo o bajo.
- b. Que en el país o territorio exista un régimen tributario particular para no residentes que contemple beneficios o ventajas tributarias que excluya explícita o implícitamente a los residentes.
- c. Que los sujetos beneficiados con una tributación baja o nula se encuentren impedidos, explícita o implícitamente, de operar en el mercado doméstico de dicho país o territorio.
- d. Que el país o territorio se publicite a sí mismo, o se perciba que se publicita a sí mismo, como un país o territorio a ser usado por no residentes para escapar del gravamen en su país de residencia.

En caso que el Perú suscribiera con algún país o territorio de baja o nula imposición un Convenio para evitar la doble imposición que incluya una cláusula de intercambio de información, la calificación de dicho país o territorio como de baja o nula imposición dejará de tener efecto desde que entra en vigor dicho convenio.”

Sin embargo, consideramos que esta regulación debería ser actualizada, ya que, sólo por mencionar un aspecto, la lista de países que son considerados como territorios de baja o nula imposición (o paraísos fiscales) fue establecida en el 2001, no habiéndose actualizado a la fecha, siendo que existen nuevos países que merecen ser incorporados, así como otros que podrían ser retirados de aquella lista.

Ante esta situación inminente que ha ido en crecimiento, respecto a las empresas que recurren a los paraísos fiscales para reducir su carga fiscal, a través de “operaciones ingeniosas” que hacen calzar las transacciones comerciales y aparentar que todo se ha realizado en términos legales, pero que en verdad están incurriendo en una elusión tributaria sancionable a escala internacional, es que los Estados se han preocupado en implantar medidas que desincentiven el empleo de los paraísos fiscales, ya que es difícil realizar investigaciones o detectar casos de elusión tributaria a escala internacional.

En ese sentido, el artículo 44 inciso m) del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta (aprobado mediante Decreto Supremo N° 179- 2004-EF publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 8 de diciembre del 2004) ha regulado un desincentivo para todas aquellas operaciones efectuadas por sujetos que sean residentes de paraísos fiscales, o que obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un paraíso fiscal, considerando que los gastos que se efectúen en dichos territorios, no serán deducibles para efectos del Impuesto a la Renta. A nuestro parecer, nuestra normativa podría desentrañar y explicitar mejor las operaciones de elusión tributaria que se dan a nivel internacional; así como también debería tomarse en cuenta la regulación europea sobre este tema³¹, donde estas operaciones no son per se prohibidas, sino que la Administración Tributaria tiene la carga de la prueba y debe demostrar realmente que dicha operación incurre en un supuesto de elusión tributaria.

2.2.6. Medidas anti - elusivas

Ante el detrimento o el menoscabo en la recaudación tributaria de los Estados por el uso (y abuso) de los paraísos fiscales, vienen desarrollándose e implementándose diversas estrategias para combatir la elusión fiscal internacional y la competencia desleal que nace de la constitución de empresas off-shore en dichos territorios fiscales privilegiados. Seguidamente, se explica las principales medidas anti-elusivas del sistema tributario peruano recogidas en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, aprobados mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y Decreto Supremo N° 122-94-EF, respectivamente.

³¹ Cfr. Chirinos Sota, Carlos. “No sólo hay que ser, también hay que parecer. A propósito de los paraísos fiscales y el Impuesto a la Renta”, obra citada, p. 205.

2.2.7. Las empresas vinculadas

El artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (tantas veces modificado³²) se pronuncia respecto a las empresas vinculadas en los siguientes términos:

“Artículo 24.- Partes vinculadas.

Para efecto de lo dispuesto en [el Texto Único Ordenado de] la Ley [del Impuesto a la Renta], se entenderá que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando se dé cualquiera de las siguientes situaciones:

- i. Una persona natural o jurídica posea más del 30% del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
- ii. Más del 30% del capital de dos o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
- iii. En cualquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital pertenezca a cónyuges entre sí o a personas naturales vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.
- iv. El capital de dos o más personas jurídicas pertenezca, en más del 30%, a socios comunes a éstas.
- v. Las personas jurídicas o entidades cuenten con uno o más directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales que se adopten.
- vi. Dos o más personas naturales o jurídicas consoliden Estados Financieros.

³² El texto original fue modificado inicialmente por el artículo 13 del Decreto Supremo N° 194-99-EF, luego por el artículo 6 del Decreto Supremo N° 045-2001-EF y, finalmente, por el artículo 2 del Decreto Supremo N° 190-2005-EF.

- vii. Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con aquellas partes contratantes que participen, directamente o por intermedio de un tercero, en más del 30% en el patrimonio del contrato o cuando alguna de las partes contratantes tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos que se adopten para el desarrollo del contrato, caso en el cual la parte contratante que ejerza el poder de decisión se encontrará vinculado con el contrato.
- viii. En el caso de un contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, la vinculación entre cada una de las partes integrantes del contrato y la contraparte deberá verificarse individualmente, aplicando alguno de los criterios de vinculación establecidos en este artículo. Se entiende por contraparte a la persona natural o jurídica con la que las partes integrantes celebren alguna operación con el fin de alcanzar el objeto del contrato.
- ix. Exista un contrato de asociación en participación, en el que alguno de los asociados, directa o indirectamente, participe en más del 30% en los resultados o en las utilidades de uno o varios negocios del asociante, en cuyo caso se considerará que existe vinculación entre el asociante y cada uno de sus asociados. También se considerará que existe vinculación cuando alguno de los asociados tenga poder de decisión en los aspectos financieros, comerciales u operativos en uno o varios negocios del asociante.
- x. Una empresa no domiciliada tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa no domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes y entre todos ellos entre sí.
- xi. Una empresa domiciliada en territorio peruano tenga uno o más establecimientos permanentes en el extranjero, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes.
- xii. Una persona natural o jurídica ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de una o más personas jurídicas o entidades. En tal situación, se considerará que las personas jurídicas o entidades influidas están vinculadas entre sí y con la persona natural o jurídica que ejerce dicha influencia.

Se entiende que una persona natural o jurídica ejerce influencia dominante cuando, en la adopción del acuerdo, ejerce o controla la mayoría absoluta de votos para la toma de decisiones en los órganos de administración de la persona jurídica o entidad. En el caso de decisiones relacionadas con los asuntos mencionados en el artículo 126 de la Ley General de Sociedades, existirá influencia dominante de la persona natural o jurídica que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación el mayor número de acciones suscritas con derecho a voto, siempre y cuando cuente con, al menos, el 10% de las acciones suscritas con derecho a voto.

También se otorgará el tratamiento de partes vinculadas cuando una persona, empresa o entidad domiciliada en el país realice, en el ejercicio gravable, anterior, el 80% o más de sus ventas, prestación de servicios u otro tipo de operaciones, con una persona, empresa o entidad domiciliada en el país o con personas, empresas o entidades vinculadas entre sí, domiciliadas en el país, siempre que tales operaciones, a su vez, representen por lo menos el 30 % de las compras o adquisiciones de la otra parte en el mismo período. Tratándose de empresas que tengan actividades por períodos mayores a tres ejercicios gravables, tales porcentajes se calcularán teniendo en cuenta el porcentaje promedio de ventas o compras, según sea el caso, realizadas en los tres ejercicios gravables inmediatos anteriores. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación a las operaciones que realicen las empresas que conforman la Actividad Empresarial del Estado, en las cuales la participación del Estado sea mayor al 50 % del capital.

La vinculación, de acuerdo a alguno de los criterios establecidos en este artículo, también operará cuando la transacción sea realizada utilizando personas o entidades interpuestas, domiciliadas o no en el país con el propósito de encubrir una transacción entre partes vinculadas.

La vinculación quedará configurada y regirá de acuerdo a las siguientes reglas:

- a. En el caso de los numerales 1) al 11) cuando se verifique la causal. Configurada la vinculación, ésta regirá desde ese momento hasta el cierre del ejercicio gravable, salvo que la causal de vinculación haya cesado con anterioridad a dicha fecha, en cuyo caso la vinculación se configurará en dicho período.
- b. En el caso del numeral 12), desde la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

- c. En el caso al que se refiere el segundo párrafo de este artículo, los porcentajes de ventas, prestación de servicios u otro tipo de operaciones así como los porcentajes de compras o adquisiciones, serán verificados al cierre de cada ejercicio gravable. Configurada la vinculación, ésta regirá por todo el ejercicio siguiente.

Adicionalmente, para efectos de lo dispuesto en el inciso 1) del segundo párrafo del artículo 36 [del Texto Único Ordenado] de la Ley [del Impuesto a la Renta], también se configura la vinculación cuando el enajenante es cónyuge, concubino o pariente del adquirente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.”

En el desarrollo de sus operaciones comerciales, las empresas responden a intereses particulares (interés social), los cuales suelen primar sobre el interés de otras empresas, aun cuando éstas formen parte del mismo grupo empresarial; este es un elemento importante que incide en la determinación de la independencia de una empresa. La existencia de un interés único en el grupo empresarial (interés grupal) implica la existencia de subordinación de todas las empresas (subsidiarias o filiales) hacia la matriz (usualmente un holding)³³, existiendo por tanto una subordinación dentro del conjunto de empresas vinculadas³⁴. Sin embargo, habrá perjuicio en la determinación de un precio entre empresas vinculadas, cuando una de ellas esté en capacidad de someter las rentas de una imposición distinta, lo que podría originar pérdidas o goce de beneficios tributarios³⁵.

2.2.8. Los Precios de Transferencia

El concepto de precios de transferencia tiene inicialmente una implicancia económica, nutriéndose posteriormente su significado al ser regulado por el Derecho. El análisis económico le corresponde a la Microeconomía, que se encarga de examinar las selecciones individuales (hogares individuales o empresas individuales)³⁶, a diferencia de

³³ Cfr. Echaiz Moreno, Daniel. Los grupos de empresas. Bases para una legislación integral. Lima, Fondo de Desarrollo Editorial de la Universidad de Lima, diciembre del 2001.

³⁴ 29 Cfr. Rosembuj, Tulio. Fiscalidad Internacional. Madrid, Instituto de Fiscalidad Internacional y Editorial Marcial Pons, 1998, p. 15.

³⁵ 30 Cfr. Picón Gonzáles, Jorge. “Precios de transferencia”. En: Portal de la Asociación Fiscal Internacional - Grupo Peruano. Lima, s/f, http://www.ifaperu.org/uploads/articles/295_01_manual_pt.pdf

³⁶ Cfr. Maddala, G.S. y Miller, Ellen. Microeconomía. Nueva York, Editorial Mac Graw Hill, 1993, p. 4.

la Macroeconomía que se encarga de examinar los agregados económicos (consumo total, producción total, etc.)³⁷, pues el tema de los precios de transferencia implica la presencia de selecciones individuales sobre los bienes o servicios que son objeto de fijación de precios.

Desde la perspectiva económica, los precios de transferencia significan el valor pecuniario que representará el traslado de recursos entre agentes de mercado en la búsqueda de creación de riqueza, es decir, es el valor por el cual los individuos transfieren bienes tangibles o intangibles o prestan servicios con los cuales generan valor o cubren sus necesidades³⁸.

En el Perú, el concepto de precios de transferencia es relativamente novedoso en el sistema tributario, ya que se le introdujo por primera vez a partir del 2001 mediante la Ley N° 27356. La introducción de la normatividad especial sobre precios de transferencia en la legislación del Impuesto a la Renta tiene por finalidad censurar el pago inferior de dicho tributo en nuestro país, a razón de las sobrevaluaciones o subvaluaciones realizadas en las operaciones entre empresas vinculadas extranjeras y/o ubicadas en paraísos fiscales y empresas nacionales domiciliadas en el Perú.

Para la determinación del precio/margen en las operaciones entre empresas o sujetos vinculados, la normativa fiscal peruana utiliza como base el principio del *arm's length*³⁹, contemplado en el párrafo 1.6 del artículo 9 del Acuerdo del Modelo Fiscal de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que, a la letra, prescribe: “Cuando las dos empresas estén en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causas de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia”.

³⁷ Cfr. Ackley, Gardner. Teoría Macroeconómica. México, Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana (UTEHA), 1970, p. 4.

³⁸ Cfr. Iglesias Ferrer, César. Derecho Tributario. Lima, Editorial Gaceta Jurídica, 2000, p. 491.

³⁹ Es menester tomar en consideración lo expuesto por Marcial García Schreck: “El principio de *arm's length* ha sido traducido en la literatura tributaria en idioma español como principio de plena competencia entre las partes, principio de plena concurrencia, principio de libertad de armas, principio de total independencia, principio de independencia

Según la norma antes referida, el principio arm's length consiste en aplicar el concepto de entidad separada a las transacciones dentro de un grupo económico, es decir, cuando los precios/margen de utilidad de las empresas asociadas no reflejan el citado principio, éstos pueden ser ajustados a aquellos que hubieren existido entre empresas independientes en operaciones y en circunstancias comparables y similares.

Ahora bien, como comenta Enrique Freyre Román, “una manipulación de los precios, hacia arriba o hacia abajo, puede obedecer a causas como la necesidad corporativa de reducir la carga fiscal, la cobertura de necesidades, del flujo de caja, impuestos o restricciones a la repatriación de utilidades, y de otros conceptos, presiones para la maximización de las ganancias, controles de cambio de divisas, riesgo de mantenimiento de moneda en países con menor estabilidad tributaria, penetración de mercados, entre muchas otras”⁴⁰. En atención a lo expuesto, resulta apreciable que los bienes y los servicios objeto de operaciones de comercio entre empresas o sujetos vinculados pueden ser un mecanismo de defraudación fiscal, puesto que las circunstancias de vinculación facilitan la potencial alteración de los precios.

La aludida problemática se aprecia fundamentalmente en operaciones vinculadas que se realizan dentro del ámbito de los grupos empresariales multinacionales, debido a que, a través de una alteración artificial del precio, pueden trasladarse rentas de un país a otro mediante el pago de servicios prestados a nivel interno entre empresas del grupo empresarial y, asimismo, podría imputarse el pago íntegro de dichos servicios a una de las empresas del grupo empresarial que esté constituida y/o domiciliada en un paraíso fiscal. Así pues, se trasladarían las bases imponibles de una jurisdicción a otra y, con ello, se lograría menguar la carga fiscal integral que soportarían las empresas integrantes del grupo empresarial.

entre entidades asociadas, o como condiciones normales de mercado. Sin embargo, siguiendo la traducción adoptada de los documentos oficiales de la OCDE, preferimos la utilización de la denominación principio de libre concurrencia, en consonancia con la expresión recogida inicialmente en nuestra legislación nacional en el artículo 19-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (...). García Schreck, Marcial. “Problemática de los “servicios intra-grupo”; por una pronta solución integral”. En: Portal de la Asociación Fiscal Internacional – Grupo Peruano. Lima, s/f, http://www.ifaperu.org/uploads/articles/303_09_garcia.pdf

Siguiendo a Jorge Picón Gonzáles, para un estudio de precios de transferencia se necesita evaluar la información financiera y descriptiva de las operaciones que las empresas realicen con sus partes vinculadas residentes en el extranjero, siendo que la documentación necesaria para analizar estas operaciones se engloba en un estudio que se divide en dos partes: una, Análisis Funcional-Descriptivo; y, otra, Análisis Económico-Financiero⁴¹. En ese sentido, los precios de transferencia son los valores o precios que las empresas vinculadas pueden fijarse con la finalidad de reducir su imposición en el país que tenga mayor incidencia tributaria; la legislación peruana del Impuesto a la Renta añade la posibilidad de corregir o ajustar dicho valor a aquel que se establecería entre partes independientes.

La normativa vigente en el Perú regula de manera expresa la finalidad de las normas sobre precios de transferencia, señalando su aplicación cuando la valoración convenida por las partes hubiera determinado un pago del Impuesto a la Renta, en el país, inferior al que hubiere correspondido por aplicación del valor de mercado. Recordemos que al referirnos a valor de mercado, el artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta establece que es aquel valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transacciones, tanto a título oneroso como gratuito.

2.3. MARCO LEGAL

2.3.1. Artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta:

Reducción gradual de la tasa del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando sobre su renta neta las tasas siguientes:

IMPUESTO A LA RENTA EMPRESARIAL				
CONCEPTO	2014	2015 - 2016	2017 - 2018	2019 en adelante
Impuesto a la Renta	30%	28%	27%	26%

2.3.2. Decimoprimera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30296:

Para los Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

“Para efectos de determinar los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2015, el coeficiente deberá ser multiplicado por el factor 0.9333 primera”. Solo se aplicó para el ejercicio 2015.

2.3.3. Artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta:

A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de las ganancias de capital, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles:

DEDUCCIONES LIMITADAS	
Intereses	Intereses Exonerados / Vinculados
Aguinaldos, Bonificaciones, Gratificaciones y Retribuciones	Cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la Declaración Jurada del ejercicio.
Gastos de Representación	No excedan 0.5 % Ingresos Brutos / Tope de 40 UIT
Gastos Recreativos	No excedan 0.5 % Ingresos Brutos / Tope de 40 UIT
Depreciación	De acuerdo a la tabla 6 % utilidad comercial
Donaciones y Liberalidades	Regla general: Prohibido / Eximido: 10 % Renta Neta Imponible
Viajes y Viáticos	Por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la productora de renta gravada.

2.3.4. Artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta

No son deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría:

DEDUCCIONES PROHIBIDAS	
Gastos personales	Accionistas y directores
Impuesto a la Renta	Propio y de terceros
Multas y Sanciones	Previstas en el Código Tributario, y en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.

2.3.5. Requisitos para la deducibilidad del gasto para efectos del Impuesto a la Renta

Criterios para que el gasto sea deducible: causalidad, razonabilidad, fehaciencia, valor de mercado, generalidad y otros.

ELEMENTOS CONCURRENTES PARA CALIFICAR UN DESEMBOLSO COMO GASTO DEDUCIBLE
Que sea necesario para producir y/o mantener su fuente generadora de renta.
Que no se encuentre expresamente prohibido por Ley.
Que se encuentre debidamente acreditado documentalmente con comprobantes de pago y documentación adicional fehaciente.
Que el gasto cumpla con el criterio de razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

⁴⁰ Cfr. Freyre Román, Enrique. "Precios de transferencia en el Perú". En: Revista Análisis Tributario. Suplemento Especial: Tributación internacional sobre precios de transferencia. Lima, Editorial AELE, diciembre del 2003, p. 3.

⁴¹ Cfr. Picón Gonzáles, Jorge. "Precios de transferencia", obra citada

Criterio de Causalidad:**Directiva 009-2000/SUNAT**

Precisa en qué caso gastos de agasajo a trabajadores efectuados por empresas son deducibles de la determinación de renta neta de tercera categoría. El principio de Causalidad debe sustentarse, entre otras consideraciones, en base a los siguientes criterios:

- Comprobantes de Pago debidamente emitidos.
- Otros documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto.
- Proporcionalidad de los gastos, es decir, su correspondencia con el volumen de las operaciones del negocio.

Criterio de Fehaciencia:**Inciso “j” del artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta**

“No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: (...), los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago”.

Criterio de lo Devengado:

Inciso “a” del artículo 57° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta: “Las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en el que se devenguen (...) Las normas establecidas en el segundo párrafo de este artículo serán de aplicación analógica para la imputación de los gastos”.

RTF N° 01652-5-2004: “El concepto de devengado supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente”.

RTF N° 11213-2-2008: “Para la deducción de un gasto se debe acreditar su devengamiento y adicionalmente que esté sustentado en un comprobante de pago, en el caso, que exista la obligación de emitirlo”.

DEVENGADO	PERCIBIDO
El ingreso se reconoce en el momento que nace el derecho al cobro, aunque no se haya hecho efectivo. Basta la sola existencia de un título o derecho para percibir la renta, independientemente de que sea cobrada o no.	El ingreso se reconoce en el momento en que se realiza el cobro. Hecho de entrar la renta en la esfera de disponibilidad del beneficiario.

2.3.6. Bancarización

Ley N° 28194: también llamada Ley de Bancarización

Art. 4°: “El monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de S/. 3,500 o US\$ 1,000 (...)”.

Medios de pago

Esta ley, señala que para que un gasto sea deducible, los pagos a proveedores se deben efectuar a través de los medios de pago establecidos por la legislación. El medio de pago más utilizado con mayor regularidad es el cheque con la cláusula de no negociable, intransferible, no a la orden u otro equivalente. Por eso se habla de bancarización, pues todos estos cheques suponen la intervención de un Banco. A parte del cheque, se puede utilizar: depósitos en cuentas (depósitos en ventanilla), transferencias de fondos, giros, órdenes de pago, tarjetas de débito y crédito expedidas en el país.

Art. 5°: “Los Medios de Pago que se utilizarán son los siguientes: Depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito expedidas en el país, tarjetas de crédito expedidas en el país, cheques con la cláusula de “no negociables”, “intransferibles”, “no a la orden” u otra equivalente (...)”.

Art. 3°: “También se utilizarán los Medios de Pago cuando se entregue o devuelva montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuera el monto del referido contrato. (...)”.

Art. 8°: “Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios (...)”.

2.3.7. Condición de Habido y notificación de baja de inscripción del Registro Único de Contribuyentes

Inciso “j” del artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta: “(...) Tampoco será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión del comprobante, tenía la condición de no habido según la publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición”.

2.4. MARCO CONCEPTUAL

2.4.1. Planeamiento Tributario

“El planeamiento tributario consiste en el conjunto de alternativas legales a las que puede recurrir un contribuyente o responsable durante uno o varios periodos tributarios con la finalidad de calcular y pagar el impuesto que estrictamente debe pagarse a favor del Estado, considerando la correcta aplicación de las normas vigentes”. (Villanueva Gonzáles, 2015)

2.4.2. Contingencias Tributarias

En palabras de la abogada tributarista Mery Bahamonde Quinteros, “el término contingencia tributaria es utilizado comúnmente en el argot contable, para hacer alusión a los riesgos a los que se expone la empresa por la aplicación de normas tributarias”.

Los contribuyentes en un sin número de acciones, no suelen afrontar adecuadamente un proceso de fiscalización, esto obedece en la mayoría de los casos, a la falta de acreditación o fehaciencia de operaciones así como también por una inapropiada interpretación de la normativa tributaria, o en todo caso porque el contribuyente se aventura a llevar a cabo operaciones que ante la ausencia de consejería tributaria o contable previa que traen como consecuencia un incremento en el nivel del riesgo fiscal.

2.4.3. Reparos tributarios

“Los reparos tributarios son las adiciones y deducciones tributarias que una empresa informa en su DJ Anual, las que podrán ser de dos clases: permanentes o temporales. Están contemplados en la NIC 12 Impuesto a las ganancias; representación e incidencia de los Reparos Tributarios identificados al cierre del ejercicio” (Hirache Flores, 2013)

a. Diferencias temporales

Son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporales pueden ser:

Diferencias temporarias imponibles: son aquellas diferencias temporales que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o

Diferencias temporales deducibles: son aquellas diferencias temporales que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Las diferencias temporales se generan cuando las bases contables difieren de las bases tributarias, ya sea por ingresos no imponibles o por gastos no deducibles, las mismas que se puedan recuperar o deban de pagar en períodos futuros. Podemos identificar estas diferencias temporales en el análisis tributario que se realiza al cierre de cada ejercicio para la elaboración de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, en los ya conocidos reparos tributarios conformados por las adiciones o deducciones tributarias.

b. Diferencias permanentes

Si bien es cierto, estas diferencias no están definidas en la NIC 12, se encuentran dentro del alcance de esta norma, ya que se generan en la determinación del impuesto a las ganancias, en Perú denominado Impuesto a la Renta.

Las diferencias permanentes están compuestas por los costos o gastos NO DEDUCIBLES porque no cumplen con el principio de causalidad, así como de los INGRESOS exonerados o inafectos; al respecto, la norma tributaria nos brindará mayor información sobre estos, en los artículos 19° y 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2.4.4. Regularización voluntaria

Es el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias pendientes de declaración y pago, siempre antes de que la Administración Tributaria inicie mediante la correspondiente notificación un procedimiento de liquidación (o fiscalización). Dicha regularización se puede llevar a cabo presentando alguna de las siguientes declaraciones:

- **Declaración Sustitutoria:** la declaración sustitutoria es aquella que se presenta antes de la fecha de vencimiento, y se pueden presentar “n” veces, no hay multa por presentar más de una vez. Dicho tipo de declaración esta normado en el artículo 88° del Código Tributario que menciona:

“(…) La declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de la misma. Vencido éste, la declaración podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna. (…)”

- **Declaración Rectificatoria:** es aquella que se presenta pasada la fecha de vencimiento, teniendo en cuenta que a partir de la segunda rectificación se incurre en falta (genera una multa 30% UIT – Régimen General), y si se presenta declaraciones posteriores tendrán un aumento del 10% UIT.

En conclusión será una declaración sustitutoria si presenta antes de la fecha de vencimiento o el mismo día y será una declaración rectificatoria si presenta posterior a la fecha de vencimiento.

2.4.5. Fraccionamiento, Aplazamiento y Refinanciamiento de deudas

En caso de no contar con disponibilidad de efectivo necesaria para poder pagar su deuda, la SUNAT le ofrece al contribuyente la opción de poder acceder al aplazamiento y/o fraccionamiento tributario, que es un mecanismo de flexibilización para pagar sus deudas.

Mediante Resolución de Superintendencia N° 161-2015/SUNAT publicada con fecha 14 de julio del 2015 y vigente a partir del **15 de julio del 2015**, se ha aprobado el Nuevo Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento Tributario.

Al momento de presentar su solicitud de fraccionamiento y/o aplazamiento, se debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Haber presentado todas las declaraciones juradas por las deudas a fraccionar.

Sin embargo, si la deuda a fraccionar se encuentre contenida en una resolución de determinación, dado que fue la SUNAT quien determinó la deuda, no será necesario que se presente ninguna declaración.

Si se trata de deudas correspondientes al NRUS – Nuevo Régimen Único Simplificado y no se encuentra obligado a presentar declaración jurada anual, para efecto del acogimiento al aplazamiento y/o fraccionamiento se entienden presentadas las declaraciones con la presentación de la solicitud respectiva.

- Haber cancelado la totalidad de las órdenes de pago por cuotas vencidas y pendientes de pago del REFT, SEAP, o RESIT; sin embargo, dicho requisito no se exige en caso las mencionadas deudas se incluyan en la solicitud de acogimiento.
- No tener la condición de no habido.
- Formalizar las garantías ofrecidas, cuando corresponda.
- No encontrarse en procesos de liquidación judicial o extrajudicial.
- Haber pagado, tratándose de la presentación de solicitudes de fraccionamiento, la cuota de acogimiento a la fecha de presentación de la misma en los casos que corresponda, conforme a lo establecido en el Reglamento de Fraccionamiento, salvo excepciones contempladas.

Los plazos máximos para el aplazamiento y/o fraccionamiento son los siguientes:

- Para el aplazamiento: hasta 06 meses.
- Para el fraccionamiento o aplazamiento y fraccionamiento: hasta 72 meses.

Además los siguientes plazos mínimos:

- Aplazamiento: un mes
- Fraccionamiento: dos meses
- Aplazamiento con fraccionamiento: un mes de aplazamiento y dos meses de fraccionamiento.

2.4.6. Economía de Opción

Consiste en obtener un ahorro tributario, al optar por un tratamiento tributario alternativo, dispuesto en la Ley. Lo que se busca es un ahorro fiscal de las partes que intervienen ante la Administración Tributaria. Este ahorro es permitido por la legislación. Cuando un sujeto tiene la posibilidad de escoger entre distintas formas o posibilidades negociables, y las estudia en relación al impacto tributario que esto tendría para él, y decide optar por el negocio jurídico que se encuentra sometido a un menor impacto tributario que los otros, lo que está haciendo es optando lícitamente.

Cuando esto sucede, estamos ante lo que se conoce como “Economía de Opción”, que es la decisión de escoger el sistema tributario que a su entender lo beneficia. No obstante, ello, hay que tener en claro que la Economía de Opción tiene límites, y por lo tanto también se ha señalado que no se debe salir de ciertos límites o parámetros.

Ahora bien, en nuestro sistema jurídico tributario es completamente válido pagar sumas menores por tributos recurriendo a la economía de opción. Esto significa que el sujeto contribuyente tiene varias alternativas contempladas en las normas y puede optar por la alternativa que más le beneficie. Esto puede significar utilizar válida y legalmente los beneficios y/o regímenes tributarios especiales que la ley permite, para acogerse a una forma especial de determinar su obligación tributaria. En estos casos, no nos encontramos frente al uso indebido de figuras jurídicas con la finalidad de reducir los tributos, sino que se trata del uso legal de formas que significan una menor carga tributaria.

En resumen, consiste en obtener un ahorro tributario, al optar por un tratamiento tributario alternativo, dispuesto y permitido en la ley. La economía de opción produce un ahorro fiscal a las partes que no resulta contrario al ordenamiento jurídico y cuya fuente es la propia ley⁴².

2.4.7. Fraude de Ley

Consiste en obtener un ahorro tributario, aplicando un tratamiento tributario dispuesto en una norma jurídica, a un acto distinto al previsto en la misma.

En el fraude a la ley tributaria, el sujeto persona natural o jurídica pretende pagar el menor tributo posible y, para lograr ello, realiza actos de naturaleza artificiosa, apoyándose en una norma jurídica de naturaleza civil, laboral, comercial o en una combinación de ellas (a estas se les denomina normas de cobertura) para lograr que no se aplique una norma tributaria (a esta se le conoce como norma defraudada), que le correspondería al caso por la causa y por la finalidad económica y jurídica del hecho efectivamente realizado.

En el fraude a la ley tributaria, la norma de cobertura no es la norma tributaria a cuya aplicación se aspira en desmedro de la norma tributaria defraudada, sino las normas civiles, laborales o comerciales en las que se ampara la tipificación del negocio realizado. De esta manera, se elude la aplicación de una norma tributaria, con la finalidad de obtener un ahorro tributario, aplicando un tratamiento tributario dispuesto en una norma jurídica, a un acto distinto al previsto en la misma. Sobre esto señala el profesor Bravo Cucci⁴³, que quien realiza un hecho en fraude a la ley tributaria realiza el mismo hecho imponible, sólo que pretende cubrirlo artificiosamente a través de negocios anómalos para evitar su configuración. En rigor, quien realiza un hecho en fraude a la ley no llega a eludirla —la norma incide indefectiblemente en el plano abstracto—, simplemente utiliza artificios para ocultar su aplicación frente a tercero.

Entonces, **¿qué es la defraudación tributaria?** Es una especie de delito que se comete contra el patrimonio del Estado. Consiste en obtener un ahorro tributario a través de un acto fraudulento. Se entiende por defraudación tributaria a todas aquellas maniobras fraudulentas con el fin de dejar de pagar total o parcialmente tributos, es por ello que la norma dice ardid, engaño, astucia, maña. Esto significa que para haya defraudación tributaria debe existir intención de engaño, es decir, debe existir dolo (no culpa sino dolo).

De acuerdo con los dos puntos anteriores, la **diferencia entre la economía de opción y el fraude de ley** es conceptualmente clara y, por ende, de ninguna manera puede una figura ser equiparada a la otra, aun cuando el resultado de ambas pueda ser un ahorro fiscal para el contribuyente o un menor ingreso para el fisco como consecuencia del actuar del primero⁴⁴.

De esta manera, el ahorro fiscal en que incurre el contribuyente mediante la economía de opción no se hace desconociendo norma alguna, ni realizando maniobras de elusión, ni tampoco mediante el abuso de derecho o de formas jurídicas⁴⁵. Por el contrario, la economía de opción se hace precisamente aplicando correctamente la norma o valiéndose de los resquicios que el propio legislador, por desconocimiento o voluntad, ha establecido al momento de regular positivamente una determinada situación o negocio.

⁴³ Jorge Bravo Cucci. PhD en Derecho Empresarial de la Universidad de Sevilla. Abogado de la Universidad de Lima. Socio del Estudio Rosselló Aboga

2.4.8. Impuesto a la Renta

El punto inicial para determinar qué es y cuál es su ámbito de aplicación es el Principio de Retribución. Si el Estado produce bienes y servicios, entonces los usuarios de los mismos deben cubrir el financiamiento.

¿Cómo saber si una persona natural o empresa ha utilizado la actividad estatal? Sucede que la obtención de rentas por parte de los agentes económicos del sector privado son indicios razonables del uso de la actividad estatal, tal como se explica a continuación.

Renta

Partiendo de un ejemplo, si las empresas realizan actividades económicas, tales como fabricación de bienes, entonces la rentabilidad que van a llegar a lograr es gracias al factor capital (explotación de la maquinaria), factor trabajo (labores de los obreros y empleados) y factor Estado (aprovechamiento de bienes y servicios que ofrece el Estado).

Con relación al último de los factores indicados, vamos a asumir que una fábrica de cerveza ubicada en Piura vende su producto solamente en esta ciudad, su rentabilidad es 100. En cambio si esta fábrica vende su producto en todo el país, su rentabilidad es

⁴⁴ Simón Acosta entiende que esta distinción “puede resultar muy difícil en la práctica aunque conceptualmente es clara. En ambos concurre un motivo particular que es el ahorro de tributos, pero mientras que en la economía fiscal el resultado perseguido se consigue con la operación ejecutada por el sujeto pasivo que es el que típicamente corresponde al negocio realizado, en el fraude a la ley la operación se realiza para conseguir un resultado que no es típico del negocio, aunque es su consecuencia. Dicho de otro modo, la diferencia está en la intención de los sujetos y la dificultad de penetrar en las intenciones particulares de las personas hace francamente difícil discernir cuándo estamos ante una economía fiscal y cuándo ante un fraude a la ley tributaria”. (Cfr. CASADO OLLERO, G., R. FALCÓN Y TELLA, C. LOZANO SERRANO y E. SIMÓN ACOSTA: *Cuestiones tributarias prácticas*, La Ley, 2ª edición, Madrid, 1990, pág. 112).

⁴⁵ Afirman Simón Acosta, Checa González, González García y Lozano Serrano que “el ahorro de impuestos es uno de los motivos lícitos que influyen en las decisiones de todos los contribuyentes. La motivación fiscal no es por sí misma condenable, sin perjuicio de que excepcionalmente puede extenderse la aplicación del tributo cuando se realicen conductas en fraude de ley tributaria imprevisibles para el legislador, siempre que se adopten las garantías

300. Esta mayor renta (200) se debe, en gran parte, al aprovechamiento de las carreteras del país para llevar a cabo el transporte de la mercadería. En consecuencia, la renta es una evidencia razonable de la utilización de la actividad estatal.

Impuesto

Por otra parte, ¿cómo financiar la utilización de la actividad estatal? Uno de los mecanismos más aceptados es el impuesto. Es decir, se trata de un pago obligatorio que tienen que realizar los agentes económicos (fabrica) a favor del Estado. Las Finanzas Públicas quedan reforzadas, en la medida que ciertos ingresos corrientes del Estado van a ser fijos y seguros.

Imposición a la Renta

Conjugando las ideas de renta e impuesto arribamos a la imposición a la renta. En este sentido, podemos decir que, en el diseño de esta clase de impuestos, el primer punto a desarrollar tiene que ver con la delimitación de los casos en que procede dicha carga tributaria. Para estos efectos se considera adecuado tomar como punto de referencia a la renta; pues, como ya hemos indicado, se trata de un índice confiable acerca de la utilización de la actividad estatal.

Entonces el legislador del Impuesto a la Renta, lo primero que tiene que detallar, son aquellas rentas relevantes que obtienen los agentes económicos del sector privado, capaces de justificar una retribución al Fisco.

2.4.9. Impuesto General a las Ventas (IGV)

El IGV es un impuesto indirecto que grava determinadas operaciones económicas como: la venta en el país de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos y la posterior venta del inmueble que realicen las empresas vinculadas con el constructor, cuando el inmueble haya sido adquirido directamente de éste o de empresas vinculadas económicamente con el mismo.

En general, en este impuesto quien soporta la carga económica no es el vendedor de bienes o prestador de los servicios, sino el comprador, usuario o consumidor final y el obligado al pago ante el Estado es quien realiza la operación de venta de bienes o servicios afectos al impuesto.

Se encuentran sujetos a este impuesto como contribuyentes, las personas naturales y jurídicas, entre otros que:

- Venden en el Perú bienes afectos, en cualquier etapa del ciclo de producción y distribución;
- Prestan en el Perú servicios afectos;
- Utilizan en el país servicios prestados por no domiciliados;
- Ejecutan contratos de construcción afectos;
- Efectúan ventas afectas de bienes inmuebles;
- Importan bienes afectos. Si se importan intangibles se considera sujeto del impuesto al adquirente.

2.4.10. Detracciones

El sistema de detracciones, comúnmente conocido como SPOT, es un mecanismo administrativo que coadyuva o contribuye con la recaudación de determinados tributos y consiste básicamente en la detracción (descuento) que efectúa el comprador o usuario de un bien o servicio afecto al sistema, de un porcentaje del importe a pagar por estas operaciones, para luego depositarlo en el Banco de la Nación, en una cuenta corriente a nombre del vendedor o prestador del servicio, el cual, por su parte, utilizará los fondos depositados en su cuenta del Banco de la Nación para efectuar el pago de tributos, multas y pagos a cuenta incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias de conformidad con el artículo 33° del Código Tributario, que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT.

El sistema de detracciones se aplica a las siguientes operaciones:

- La venta interna de bienes y prestación de servicios
- Servicio de transporte de bienes por vía terrestre
- Servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre
- Operaciones sujetas al IVAP (Impuesto a la Venta de Arroz Pilado)

2.4.11. Crédito Fiscal

Es el importe del IGV consignado separadamente en el comprobante de pago que sustenta la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción o el pagado en la importación del bien. Este importe se deduce cada mes del impuesto bruto sobre las ventas, y la diferencia constituye el impuesto a pagar cada mes. Para que estas adquisiciones otorguen el derecho a deducir como crédito fiscal el IGV asumido, deben ser permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta y se deben destinar a operaciones gravadas con el IGV.

Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los siguientes requisitos:

Requisitos sustanciales:

- Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta,
- Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Requisitos formales:

- Que el impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes.
- Que en los comprobantes de pago o documentos se consignen el nombre y número del RUC del emisor, y este haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión.
- Que los comprobantes de pago, notas de débito, o los documentos emitidos por la SUNAT, hayan sido anotados en cualquier momento por el obligado al impuesto en su Registro de Compras. El mencionado Registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el Reglamento.

2.4.12. Gastos

Los gastos son erogaciones efectuadas por las empresas, asociadas a la venta de bienes o prestación de servicios que serán deducidas en el período de su devengamiento. Para la determinación de la renta neta imponible, es necesario deducir de los Ingresos obtenidos aquellos gastos necesarios para la generación de dichos ingresos y el mantenimiento de la fuente.

Para ser deducibles, los gastos deben cumplir ciertos requisitos. Estos requisitos, que se encuentran en la Ley del Impuesto a la Renta y en su Reglamento, pueden ser de carácter general o también de carácter específico, siendo que su incumplimiento puede generar serias contingencias tributarias.

2.4.13. Determinación del IGV a Pagar Mensualmente

El Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Débito Fiscal o Impuesto Bruto (impuesto que grava las operaciones realizadas o ventas) de cada período el crédito fiscal (impuesto que grava las adquisiciones realizadas o compras) correspondiente; salvo los casos de la utilización de servicios en el país prestados por sujetos no domiciliados y de la importación de bienes, en los cuales el Impuesto a pagar es el Impuesto Bruto.

El Impuesto Bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del Impuesto sobre la base imponible, es decir el monto afecto de la operación.

La base imponible está constituida por:

- El valor de venta, en el caso de venta de los bienes.
- El total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.
- El valor de construcción, en los contratos de construcción.
- El ingreso percibido en la venta de inmuebles, con exclusión del valor del terreno.
- En las importaciones, el valor en aduana, determinado con arreglo a la legislación pertinente, más los derechos e impuestos que afectan la importación, con excepción del IGV.

2.4.14. Pagos a Cuenta

Los pagos a cuenta hacen referencia a pagos anticipados de un tributo que se liquidará posteriormente. Existen tres tipos de pagos a cuenta: pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta.

A partir del período agosto 2012, el artículo 85° del TUO de la LIR modificado, dispone que aquellos contribuyentes que obtienen rentas de tercera categoría se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable (...) el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales calculadas en función al procedimiento que se describe a continuación:

a. Cuota según coeficiente

Se determina en función al Impuesto calculado del ejercicio anterior entre el total de ingresos netos del mismo ejercicio. Es el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta del mes de enero y febrero se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos del ejercicio precedente al anterior.

b. Cuota según porcentaje

Se fijará la cuota en función al 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. Teniendo en cuenta que el importe de los pagos a cuenta que corresponda abonar será en función a la cuota que resulte mayor de comparar la cuota determinada de acuerdo al coeficiente con la cuota calculada aplicando el 1.5%, de ser el caso, el procedimiento a seguir será el siguiente:

- Si la cuota según coeficiente es mayor que la cuota según porcentaje, se aplica coeficiente.
- Si la cuota según coeficiente es menor que la cuota según porcentaje, se aplica porcentaje.

La comparación se efectuará a partir de los pagos a cuenta a realizar desde el mes de enero. De otro lado, el segundo párrafo del numeral 2 del artículo 54° del Reglamento del TUO de la LIR, modificado por el Decreto Supremo N° 155-2012-EF, establece que no se efectuará dicha comparación de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o en su caso en el ejercicio precedente al anterior. En tal supuesto los contribuyentes abonarán como pagos a cuenta del impuesto la cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

2.4.15. Declaración Jurada Anual (DJA)

Representa una obligación tributaria formal, utilizada para que los contribuyentes al establecer su ganancia o pérdida durante un año fiscal, puedan determinar el Impuesto a la Renta a pagar. Para establecer la ganancia, se deben deducir todos los costos y gastos incurridos para generarla, y siempre que no estén prohibidos por la ley.

¿Quiénes están obligados a presentar esta obligación tributaria?

Las personas o empresas que han obtenido rentas o pérdidas consideradas como de tercera categoría (renta empresarial) del Régimen General. No hay monto mínimo, basta que haya percibido rentas empresariales o pérdidas.

En el caso de personas naturales sin negocio, que hayan generado otras rentas distintas a la empresarial, solo si han tenido ingresos anuales superiores a los S/ 25,000.

¿Quiénes no están obligados?

Las personas naturales que solo generen rentas de quinta categoría (trabajadores en planilla), los que percibieron ingresos de otras rentas menores a S/ 25,000, los sujetos acogidos al Nuevo Régimen Único Simplificado (Nuevo RUS), y los acogidos al Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER).

¿Cómo y cuándo presentar la DJA?

Para los generadores de renta empresarial a través del Formulario virtual 702 o el PDT 702. Puede presentarse por SUNAT virtual (Clave SOL), o de manera física en las ventanillas de la SUNAT o bancos autorizados.

2.5. HIPÓTESIS

2.5.1. Hipótesis General

La implementación del planeamiento tributario ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

2.5.2. Hipótesis Específicas

- a. Se logrará identificar las contingencias tributarias y, posteriormente, prevenirlas.
- b. El cumplimiento de las obligaciones tanto materiales o sustanciales como formales es deficiente.
- c. Las contingencias tributarias tienen un efecto negativo sobre la tributación de la empresa ante la Administración Tributaria.
- d. La empresa logrará prevenir las contingencias utilizando figuras legales que no involucren simulaciones o fraude a la ley.

2.6. VARIABLES

2.6.1. DEFINICIÓN CONCEPTUAL

2.6.1.1. Variable Independiente: Planeamiento Tributario

El Planeamiento Tributario (PT) consiste en el conjunto de alternativas legales a las que puede recurrir un contribuyente o responsable durante uno o varios periodos tributarios, orientadas a optimizar la carga fiscal, ya sea para reducirla o para eliminarla, o para gozar de algún beneficio tributario, estructurando los negocios de tal forma que el elemento impositivo, si bien es inevitable, no impacte en forma tal que torne inviables sus operaciones.

Es una herramienta de gestión empresarial, que tiene que ver con la toma de decisiones en el presente, y con consecuencias futuras.

2.6.1.2. Variable Dependiente: Prevención de posibles contingencias tributarias

La prevención se refiere a una serie de acciones emprendidas por la empresa para tratar de reducir las contingencias tributarias a las que está expuesta ya sea por una inapropiada interpretación de la normativa, o en todo caso porque lleva a cabo operaciones que ante la ausencia de consejería tributaria o contable previa que traen como consecuencia un incremento en el nivel del riesgo fiscal.

2.6.2. DEFINICIÓN OPERACIONAL

2.6.2.1. Variable Independiente: Planeamiento Tributario

El planeamiento tributario implica que un sujeto, sea persona natural o jurídica, planifique de antemano como se desarrollarán las operaciones que realizará y medirá cuál será su impacto tributario.

2.6.2.2. Variable Dependiente: Prevención de posibles contingencias tributarias

- Consultar mensualmente el cronograma de vencimientos de obligaciones para evitar incurrir en omisión.
- Verificar la fecha de presentación de las Declaraciones del IGV – Renta.
- Presentar cualquier Declaración Jurada mensual que se haya omitido.
- Subsanan voluntariamente los errores cometidos en las declaraciones ya presentadas.
- Para pagar el importe de las deudas antes del plazo de vencimiento para evitar los intereses moratorios.
- Evitar consignar en la contabilidad de la empresa, gastos personales del titular – gerente.

2.6.3. OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

VARIA- BLES	TIPO	DIMENSIO NES	INDICADOR ES	TÉCNICAS E INSTRUMENT OS DE RECOLECCIÓ N	ÍTEMS
VARIABLE INDEPENDIENTE					
Planeamiento Tributario	Cualitativa	PLANIFICAC IÓN Y ORGANIZAC IÓN	Planificación Tributaria	Entrevista Observación directa Revisión documental	Preguntas
			Aspectos básicos de la Planificación Tributaria		Preguntas
			Políticas la Planificación Tributaria		Preguntas
			Programas de trabajo		Preguntas
			Responsables		Preguntas
		CONTROL INTERNO TRIBUTARIO Y OBLIGACIO NES TRIBUTARIA S	Normas y procedimientos	Observación directa Revisión documental Cuestionario	Preguntas
			Cumplimiento de las obligaciones tributarias		Preguntas
			Declaraciones de impuestos		Preguntas
			Cumplimiento de fechas límite		Preguntas
			Incumplimiento de la normativa		Preguntas
			Infracciones		Preguntas
					Preguntas
VARIABLE DEPENDIENTE					
Prevención de Posibles Contingencias	Cualitativa	ASPECTOS A PREVENIR	Declaraciones erróneas del IGV mensual	Revisión documental	Preguntas
			Declaraciones erróneas de los Pagos a Cuenta		Preguntas
			Declaraciones erróneas del Impuesto a la Renta anual		Preguntas

CAPITULO III: MARCO METODOLÓGICO

3.1. ENFOQUE

La investigación se presenta desde un enfoque transeccional o **TRANSVERSAL** porque su estudio no es mayor de cuatro años., se tomará datos solo del año 2015, lo cual se refleja a partir de la necesidad de indagar sobre una situación en particular en un momento, dado sin la posibilidad de manipular la variable que interviene.

Al respecto Hernández (2000) menciona que la investigación transeccional o transversal, es aquella donde se “recolectan datos en un solo momento en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia en interrelación en un momento dado” (p. 186).

3.2. DISEÑO

NO EXPERIMENTAL porque los resultados del planeamiento tributario se comprueban con la realidad (resultados), es decir, por ser de una forma observable o demostrable por sí solas, sin la necesidad de realizar pruebas científicas (manipular deliberadamente las variables) para su comprobación.

Fundamentalmente se refiere a la observación de fenómenos tal y como se dan en su contexto natural para después analizarlos.

Se basa en categorías, conceptos, variables, sucesos, comunidades o contextos que ya ocurrieron o se dieron sin la intervención directa del investigador. Es por esto que también se le conoce como investigación «ex post facto» (hechos y variables que ya ocurrieron), al observar variables y relaciones entre estas en su contexto.

3.3. NIVEL DESCRIPTIVO

Este estudio se dirige fundamentalmente a la descripción de fenómenos en una circunstancia temporal y especial determinada. Los diferentes niveles de investigación difieren en el tipo de pregunta que pueden formular. En este nivel las preguntas están guiadas por esquemas descriptivos y taxonomías; sus preguntas se enfocan hacia las variables de los sujetos o de la situación. Este tipo de estudios buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se sometido a análisis. En un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones

y se mide cada una de ellas independientemente, de forma tal de describir los que se investiga. Este tipo de estudio puede ofrecer la posibilidad de llevar a cabo algún nivel de predicción (aunque sea elemental).

La investigación a realizar es del nivel descriptiva, por cuanto se describe los conceptos de planificación tributaria para facilitar su implementación en la empresa de una forma eficiente, ya que proporciona el marco legal, la estructura y la forma adecuada de llevarlo a cabo.

3.4. EXPLICATIVO

Se explica la incidencia del planeamiento tributario sobre la determinación del Impuestos General a la Ventas e Impuesto al a Renta.

3.5. TIPO CORRELACIONAL

Porque existe relación directa entre las variables planeamiento tributario y la prevención de posibles contingencias tributarias.

Este tipo de estudios se utilizan para determinar en qué medida dos o más variables están relacionadas entre sí. Se trata de averiguar de qué manera los cambios de una variable influyen en los valores de otra variable.

3.6. MÉTODOS

Los métodos científicos elegidos para la demostración de las hipótesis son los siguientes:

Inductivo: Si no se implementa el Plan Tributario, entonces:

- No se cumplirá con las obligaciones tributarias a tiempo.
- La empresa no logrará eliminar las contingencias tributarias.
- No se podrá minimizará gastos.
- Se pagará más impuestos y obtendrá menores utilidades.
- Se puede incurrir en simulaciones o fraude de ley.

Deductivo: Al aplicarse el Plan Tributario en la empresa, se puede concluir que la situación financiera está ligada con el derecho que tiene todo contribuyente de poder ordenar sus negocios en la forma que le resulte más ventajoso fiscalmente, siempre y

cuando lo haga legalmente, aplicando correctamente la norma o valiéndose de los resquicios que el propio ha establecido al momento de regular determinada situación o negocio.

3.7. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

3.7.1. De Muestreo

Muestreo no probabilístico: muestreo intencional o por conveniencia Primero, hablamos de muestreo no probabilístico cuando no tenemos acceso a una lista completa de los individuos que forman la población (marco muestral) y, por lo tanto, no conocemos la probabilidad de que cada individuo sea seleccionado para la muestra.

El muestreo intencional consiste en seleccionar una muestra de la población por el hecho de que sea accesible. Es decir, los individuos empleados en la investigación se seleccionan porque están fácilmente disponibles, no porque hayan sido seleccionados mediante un criterio estadístico. Esta conveniencia, que se suele traducir en una gran facilidad operativa y en bajos costes de muestreo.

3.7.2. De Recolección de Datos

Una vez seleccionado el tipo de investigación de acuerdo con el problema planteado se procederá a seleccionar la o las técnicas de recolección de datos, las mismas, permiten obtener la veracidad de los hechos, con el propósito de que los mismos se hagan accesibles y se puedan precisar de la realidad estudiada.

En referencia, Ladeau (2007):

Se recolectan los datos se ordenan y se preparan según, la información disponible y los objetivos del trabajo; todo con la finalidad de proceder con el análisis de los mismos. Este procedimiento determina los aspectos para la toma de decisiones apropiadas a los fines de la investigación (p. 115).

En este orden de ideas; la presente investigación se utilizará la técnica **ENTREVISTA**, a través de un **CUESTIONARIO** estructurado con un conjunto de 24 preguntas cerradas y semi abiertas, entrevistas directas al personal involucrado en el proceso de determinación, declaración y pago de los tributos, nacionales, estatales y municipales, así como también se utilizó la revisión de la documentación de la empresa en estudio.

Según Balestrini (2006):

El cuestionario es considerado como un medio de comunicación escrito y básico entre el encuestador y el encuestado, que facilita traducir los objetivos y las variables de la investigación a través de una serie de preguntas muy particulares susceptibles de analizarse en relación con el problema estudiado (p. 138).

Para tal efecto, el diseño del cuestionario constará de una hoja de presentación, confidencial y anónima; las instrucciones referidas a la manera de llenarlo y por último, las preguntas relativas a cada uno de los aspectos de la situación analizada. Se agruparon en categorías para ser más explícitos y así poder mantener la secuencia de los en indagación.

Este instrumento de recolección de información se aplicará con el propósito de obtener la información precisa para enfrentar la resolución ante la necesidad de implementar un de plan tributario para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa y diera respuesta específicamente a los objetivos de la investigación.

Con respecto a la técnica de la revisión documental, se efectuó una revisión de la normativa legal (leyes, reglamentos, resoluciones, decretos, etc.), así como las declaraciones de los periodos correspondientes y la conciliación de rentas.

3.7.3. De procesamiento y análisis estadístico de los datos

Para la presente investigación se ha utilizado el paquete estadístico SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences o Statistical Product and Service Solutions*) versión 22 para el procesamiento de datos que conducirán a la prueba de hipótesis a través de la evaluación del chi cuadrado, lo que orienta a validar la hipótesis propuesta.

Los resultados se agruparán y procesarán en términos cuantitativo y posteriormente se plasmarán en gráficos y serán expresados en términos porcentuales, que posteriormente se analizarán en concordancia con los objetivos en estudio.

3.8. POBLACIÓN Y MUESTRA

3.8.1. Población

La población es importante para el desarrollo de toda investigación, por cuanto es necesario determinar el universo donde se desarrolla la misma, así como los sectores e individuos a los cuales se dirigirá el estudio.

En palabras de Barrera (2008), define la población como “el conjunto de individuos que poseen la característica o evento a estudiar y que se enmarcan dentro de los criterios de inclusión conforman la población” (p.140).

En la presente investigación la población considerada está conformada por el personal que labora en el departamento de Contabilidad de la Clínica Santa María E.I.R.L. integrado por el contador y su asistente, el titular – gerente y la secretaria (es quien recibe en primera instancia los comprobantes).

3.8.2. Muestra

En palabras de Bernal (2000), define muestra, como “la parte de la población que se selecciona, y de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuaran la medición y la observación de las variables objeto de estudio” (p.150).

Al respecto, Barrera (2000) señala que la muestra “es una porción de la población que se toma para realizar el estudio, la cual se considera representativa de la población” (p. 154). Debido a que la población en estudio está conformada por tres sujetos no se considerará una muestra ya que **se trabajará con el total de la población de la Clínica Santa María E.I.R.L.**

3.9. PROCEDIMIENTOS

3.9.1. Confiabilidad de los Instrumentos

CHI CUADRADO (se realiza en SPSS): el coeficiente es un modelo de consistencia interna, basado en el promedio de las correlaciones entre los ítems. Entre las ventajas de esta medida se encuentra la posibilidad de evaluar cuánto mejoraría (o empeoraría) la fiabilidad de la prueba si se excluyera un determinado ítem.

3.9.2. Validez de los Instrumentos

La validez de un instrumento se refiere al grado en que el instrumento mide aquello que pretende medir. Es un proceso que acumula evidencia empírica con el objetivo de establecer la pertinencia en la medición de un concepto o constructo teórico, esto, a partir de inferencias o interpretaciones que se elaboran con base en las puntuaciones obtenidas en una prueba.

En el presente estudio, la validez se obtendrá mediante la técnica del juicio de expertos en el área de metodología a fin de que realicen un análisis en cuanto a la claridad y sencillez en los ítems, congruencia, y lógica del instrumento

Por otro lado, en la presente investigación se solicitará la opinión de expertos en la temática para obtener la validación con los objetivos propuestos, al igual que la revisión del contenido, haciendo las respectivas correcciones que posteriormente serán tomadas en cuenta por el investigador.

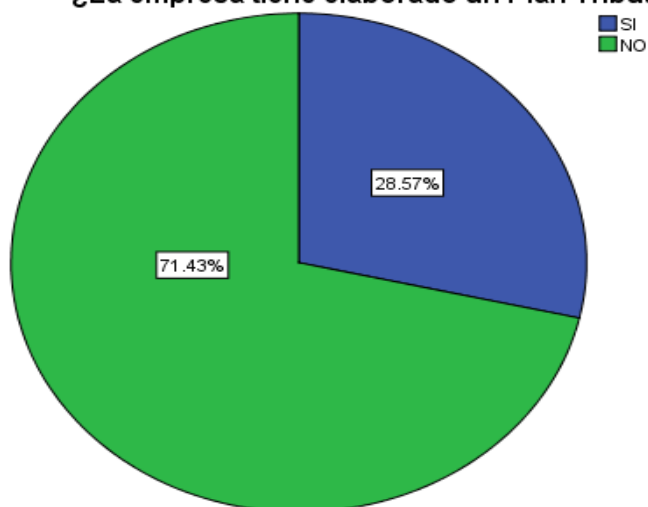
CAPITULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

4.1. RESULTADOS

¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	4	28.6	28.6	28.6
Válidos NO	10	71.4	71.4	100.0
Total	14	100.0	100.0	

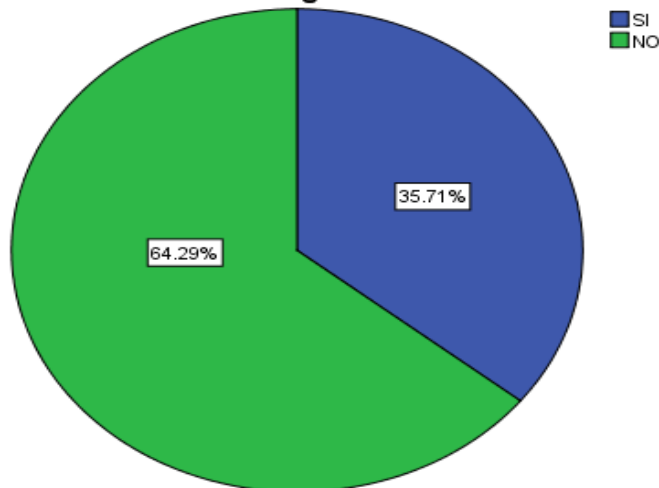
¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?



¿La empresa cuenta con un esquema de planificación de las obligaciones tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	5	35.7	35.7	35.7
Válidos NO	9	64.3	64.3	100.0
Total	14	100.0	100.0	

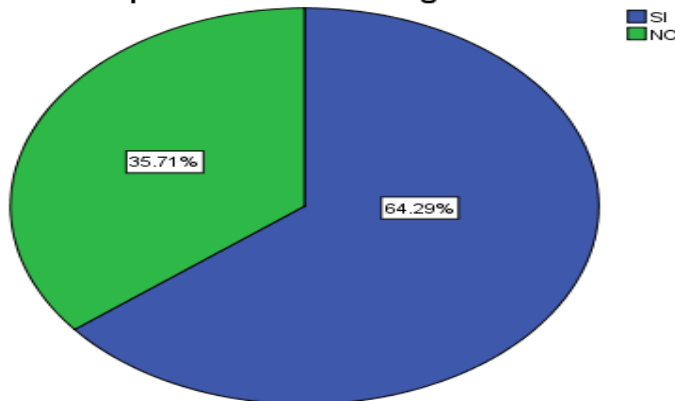
¿La empresa cuenta con un esquema de planificación de las obligaciones tributarias?



¿Existen políticas en cuanto a los aspectos más importantes de las obligaciones tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	9	64.3	64.3	64.3
Válidos NO	5	35.7	35.7	100.0
Total	14	100.0	100.0	

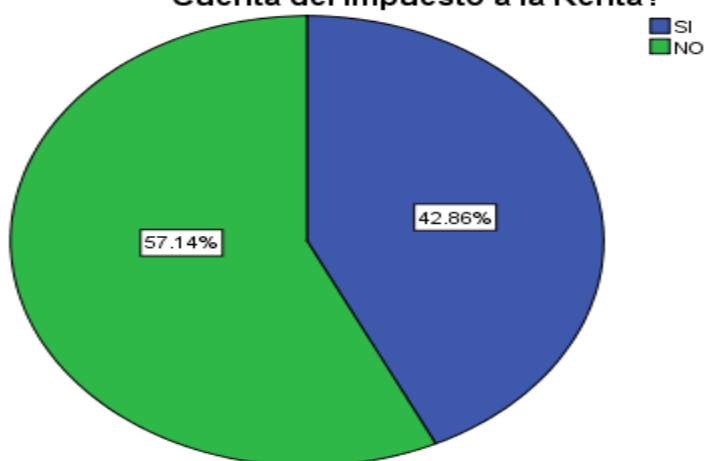
¿Existen políticas en cuanto a los aspectos más importantes de las obligaciones tributarias?



¿Se elaboran programas de trabajo mensuales para efectos de las declaraciones de IGV mensual y Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	6	42.9	42.9	42.9
Válidos NO	8	57.1	57.1	100.0
Total	14	100.0	100.0	

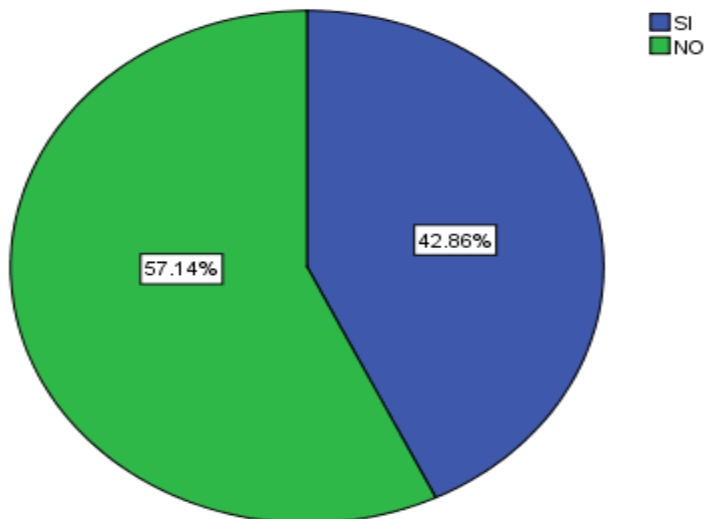
¿Se elaboran programas de trabajo mensuales para efectos de las declaraciones de IGV mensual y Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta?



¿Se cumple con las normas fiscales, y se utilizan los mecanismos legales para lograr un nivel razonable de tributación?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	6	42.9	42.9	42.9
Válidos NO	8	57.1	57.1	100.0
Total	14	100.0	100.0	

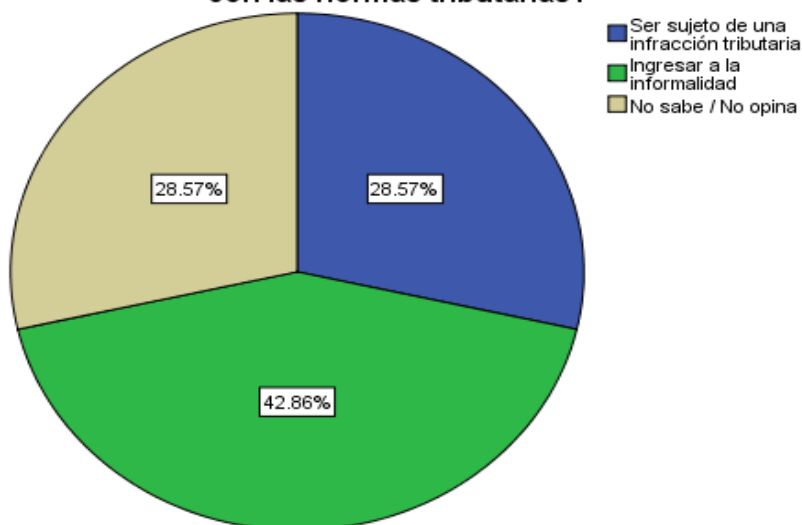
¿Se cumple con las normas fiscales, y se utilizan los mecanismos legales para lograr un nivel razonable de tributación?



¿Conoce usted las consecuencias que origina incumplir con las normas tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Ser sujeto de una infracción tributaria	4	28.6	28.6
	Ingresar a la informalidad	6	42.9	71.4
	No sabe / No opina	4	28.6	100.0
	Total	14	100.0	100.0

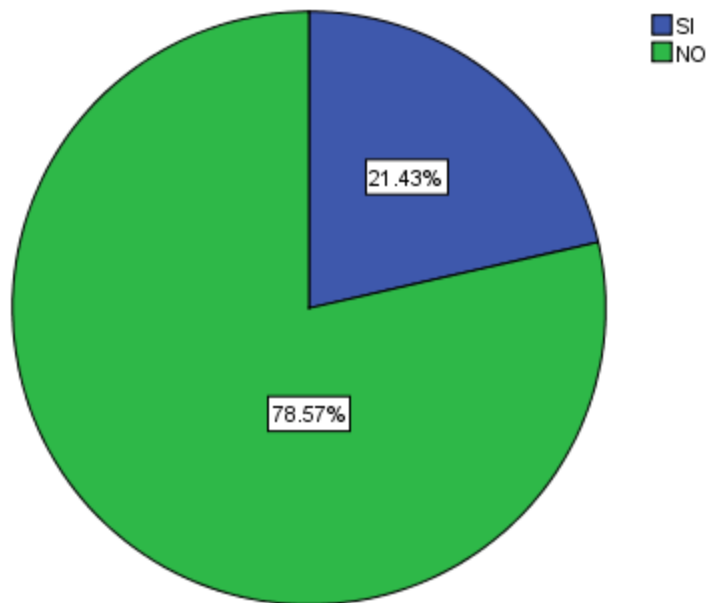
¿Conoce usted las consecuencias que origina incumplir con las normas tributarias?



¿El personal que conforma el departamento de contabilidad ha realizado cursos de actualización tributaria recientemente?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	SI	3	21.4	21.4
	NO	11	78.6	100.0
	Total	14	100.0	100.0

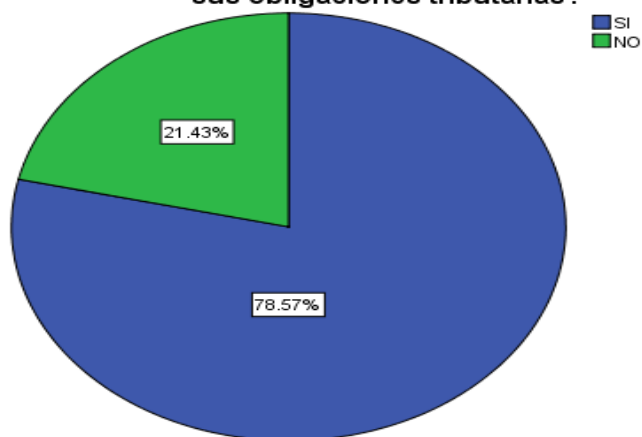
¿El personal que conforma el departamento de contabilidad ha realizado cursos de actualización tributaria recientemente?



¿La empresa cumple con la declaración y pago puntual de sus obligaciones tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	11	78.6	78.6	78.6
Válidos NO	3	21.4	21.4	100.0
Total	14	100.0	100.0	

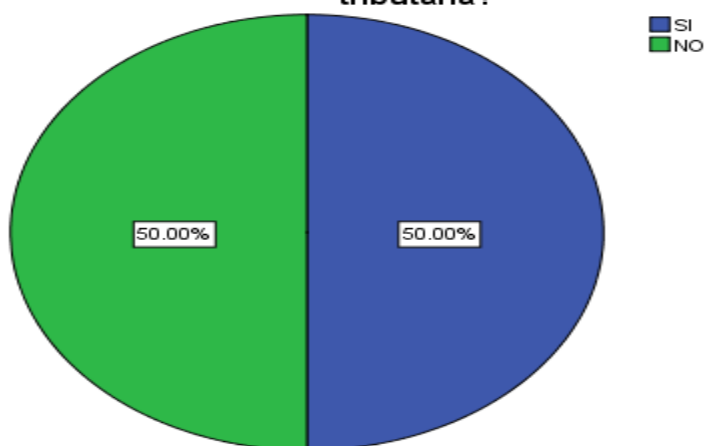
¿La empresa cumple con la declaración y pago puntual de sus obligaciones tributarias?



¿La empresa cuenta con un asesor tributario que permita planificar, organizar e informar sobre una situación tributaria?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	7	50.0	50.0	50.0
Válidos NO	7	50.0	50.0	100.0
Total	14	100.0	100.0	

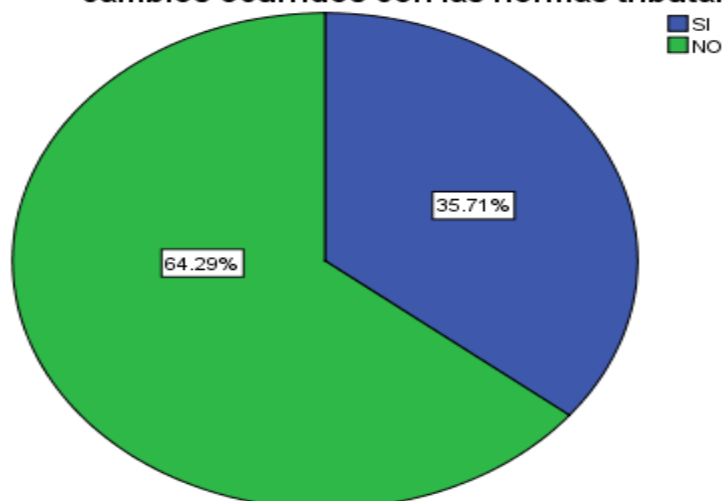
¿La empresa cuenta con un asesor tributario que permita planificar, organizar e informar sobre una situación tributaria?



¿La empresa se actualiza constantemente sobre los cambios ocurridos con las normas tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	5	35.7	35.7	35.7
Válidos NO	9	64.3	64.3	100.0
Total	14	100.0	100.0	

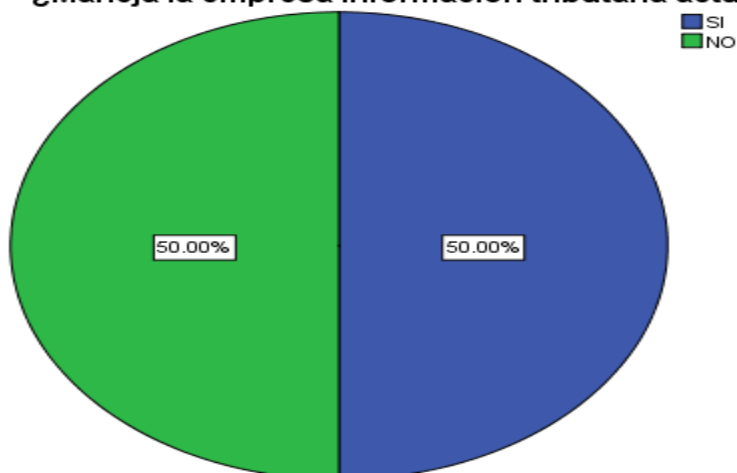
¿La empresa se actualiza constantemente sobre los cambios ocurridos con las normas tributarias?



¿Maneja la empresa información tributaria actualizada?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	7	50.0	50.0	50.0
Válidos NO	7	50.0	50.0	100.0
Total	14	100.0	100.0	

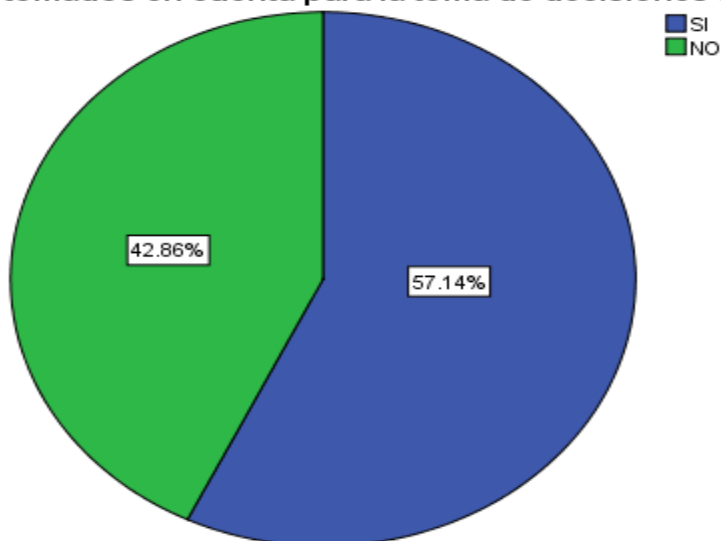
¿Maneja la empresa información tributaria actualizada?



¿Los resultados obtenidos en los ejercicios anteriores son tomados en cuenta para la toma de decisiones actuales?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	8	57.1	57.1	57.1
Válidos NO	6	42.9	42.9	100.0
Total	14	100.0	100.0	

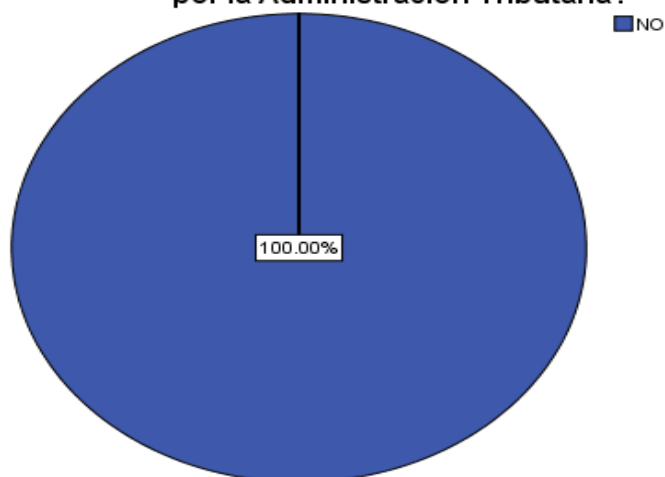
¿Los resultados obtenidos en los ejercicios anteriores son tomados en cuenta para la toma de decisiones actuales?



¿La empresa ha sido fiscalizada en los últimos dos años por la Administración Tributaria?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos NO	14	100.0	100.0	100.0

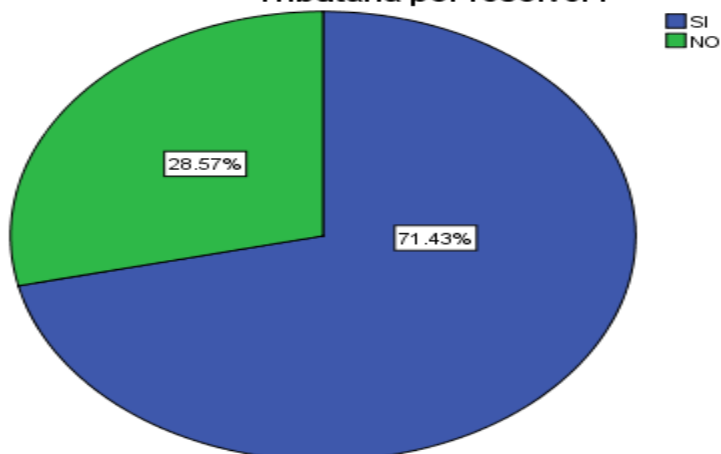
¿La empresa ha sido fiscalizada en los últimos dos años por la Administración Tributaria?



¿La empresa tiene reparos ante la Administración Tributaria por resolver?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	10	71.4	71.4	71.4
Válidos NO	4	28.6	28.6	100.0
Total	14	100.0	100.0	

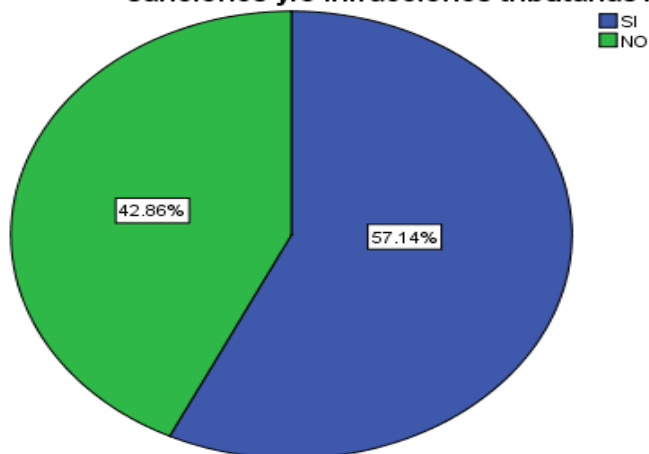
¿La empresa tiene reparos ante la Administración Tributaria por resolver?



¿la empresa se ha visto afectada la empresa por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
SI	8	57.1	57.1	57.1
Válidos NO	6	42.9	42.9	100.0
Total	14	100.0	100.0	

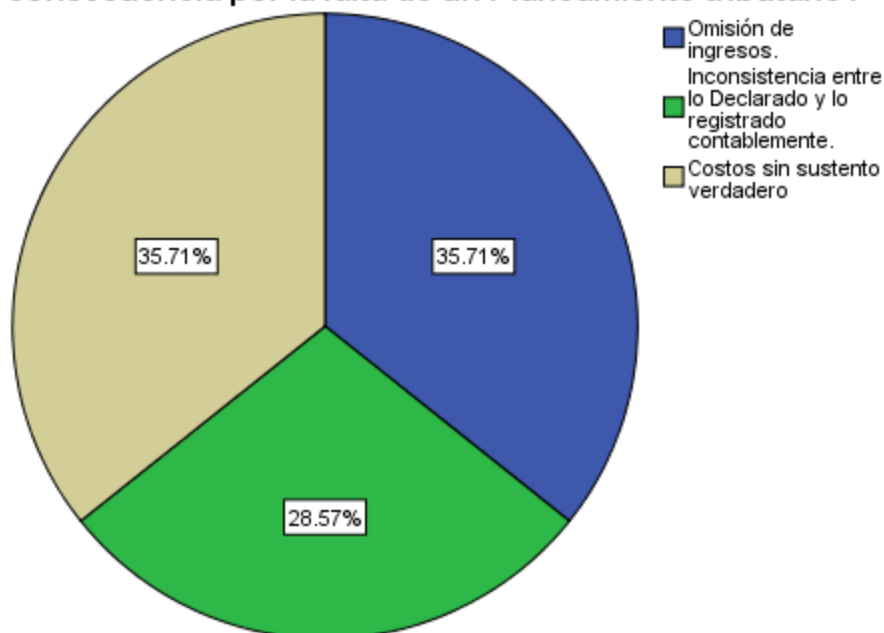
¿la empresa se ha visto afectada la empresa por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?



¿Qué contingencias ha observado en la empresa en consecuencia por la falta de un Planeamiento tributario?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Omisión de ingresos.	5	35.7	35.7
	Inconsistencia entre lo Declarado y lo registrado contablemente.	4	28.6	64.3
	Costos sin sustento verdadero	5	35.7	100.0
	Total	14	100.0	100.0

¿Qué contingencias ha observado en la empresa en consecuencia por la falta de un Planeamiento tributario?



Interpretación de los resultados

Según los resultados obtenidos en este indicador referente a las obligaciones tributarias; representada por el cumplimiento de los deberes formales se observa que la empresa no posee un Plan Tributario y por ende tampoco cuenta con un esquema de planificación, así mismo afirman que no existen políticas respecto a las obligaciones tributarias.

Los resultados obtenidos permiten inferir que en la empresa objeto de estudio no lleva a cabo una planificación tributaria que le permita mantener un cronograma de actividades, llevar un seguimiento, control y evaluación del cumplimiento de las

obligaciones tributarias a los cuales se encuentra sujeta.

La mayoría de los entrevistados manifiesta que en la empresa no se elaboran programas de trabajo mensuales para efectos de las declaraciones de IGV mensual y Pagos a Cuenta del Impuesto a la Renta. Se manifestó también que aun el personal no se encuentra adiestrado y calificado en materia tributaria y contable generando un grado de desconfianza a los directivos de que ocurran errores de forma y de fondo que ocasionen multas o sanciones.

Más de un 50% de los entrevistados afirmó que la empresa no cumple con las normas y procedimientos establecidos por la Administración Tributaria, el 75 % del personal entrevistado manifestó que la empresa no cumple con la declaración y pago puntual de sus obligaciones tributarias, esto evidencia una falla en los controles internos que representa riesgos en la confiabilidad de la información. Más del 50% manifestó que la empresa no cuenta con asesoramiento externo en materia tributaria y actualización sobre los cambios ocurridos con las normas tributarias. Así mismo se manifestó que a empresa no ha sido fiscalizada en los últimos dos años por la Administración Tributaria y no tiene reparos ante la Administración Tributaria por resolver.

4.2 Contrastación de Hipótesis

Después de suministrar las encuestas, dirigida a los trabajadores de empresa, así como a los encargados del manejo de la misma, se procedió a la tabulación de variables por medio del programa denominado SPSS 20, por lo que se realizaron tablas de contingencia que demostraron si las hipótesis fueron aceptadas o no en concordancia a lo propuesto.

Para la demostración de la hipótesis se utilizó el siguiente mecanismo:

Primero se debe conocer que existe una Hipótesis Nula y otra Alternativa, las cuales especifican que:

- Hipótesis Nula: significa que las variables son independientes, por lo tanto, no existe relación entre las mismas.
- Hipótesis Alternativa: significa que las variables son dependientes, de esta manera ambas variables se relacionan.

Segundo Establecer el nivel de significancia

NIVEL DE SIGNIFICANCIA $\alpha = 5\% = 0.05$ ($X_{\text{TABLA}}^2 = 3,841$)

GRADO DE LIBERTAD = 1

NIVEL DE CONFIANZA = 0.95

g.d.l	0,001	0,005	0,01	0,02	0,025	0,03	0,04	0,05
1	10,828	7,879	6,635	5,412	5,024	4,709	4,218	3,841
2	13,816	10,597	9,210	7,824	7,378	7,013	6,438	5,991
3	16,266	12,838	11,345	9,837	9,348	8,947	8,311	7,815
4	18,467	14,860	13,277	11,668	11,143	10,712	10,026	9,488
5	20,515	16,750	15,086	13,388	12,833	12,375	11,644	11,070
6	22,458	18,548	16,812	15,033	14,449	13,968	13,198	12,592
7	24,322	20,278	18,475	16,622	16,013	15,509	14,703	14,067
8	26,124	21,955	20,090	18,168	17,535	17,010	16,171	15,507
9	27,877	23,589	21,666	19,679	19,023	18,480	17,608	16,919
10	29,588	25,188	23,209	21,161	20,483	19,922	19,021	18,307

- Tercero: X^2 del estadístico calculado con datos provenientes de la encuestas y han sido procesados mediante el Software Estadístico SPSS, y se debe comparar con los valores asociados al nivel de significación que se indica en la Tabla de Contingencia.

Se acepta la hipótesis nula si Chi-cuadrado es menor que la distribución ($x^2 < \text{Distr.}$) caso contrario si Chi-cuadrado es mayor a la Distribución ($x^2 > \text{Distr.}$) se rechaza la hipótesis nula y se acepta las hipótesis alternativas.

Siguiendo lo antes expresado y explicado, se obtuvieron los siguientes resultados que llevo a la contrastación de hipótesis:

HIPÓTESIS GENERAL

- La implementación del planeamiento tributario ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

HIPOTESIS NULA H0:

- La implementación del planeamiento tributario no ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

HIPOTESIS ALTERNANTE H1:

- La implementación del planeamiento tributario SI ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

Observamos que la tabla nos muestra que un GL 1 con una confiabilidad de 0.05 nos da un Chi cuadrado $X^2 = 3,841$

Por lo tanto, se rechaza la hipótesis nula H_0 si el valor calculado es menor o igual a 3,841

Resolviendo la ecuación del Chi cuadrado con los datos obtenidos de las frecuencias observadas y esperadas.

Como el valor calculado es mayor al de la tabla ($3,729 > 3,841$), la hipótesis nula es rechazada, aceptándose la hipótesis alterna H_1 , con lo cual queda comprobada la hipótesis: La implementación del planeamiento tributario SI ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.

Los entrevistados, determinan en un 100% no se aplica el planeamiento tributario en la empresa y del mismo modo coinciden en que de aplicarse, influiría positivamente sobre prevención de posibles contingencias tributarias relacionadas con el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta.

Pruebas de chi-cuadrado

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	3.729 ^a	1	3.393	3.580	3.406
Corrección por continuidad ^b	3.066	1	3.798		
Razón de verosimilitudes	3.760	1	3.383		
Estadístico exacto de Fisher					
Asociación lineal por lineal	3.677	1	3.411		
N de casos válidos	14				

Tabla de contingencia ¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario? * ¿La empresa se ha visto afectada por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?					
			¿La empresa se ha visto afectada por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?		Total
			SI	NO	
¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?	SI	Recuento	3	1	4
		Frecuencia esperada	2.3	1.7	4.0
		% dentro de ¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?	75.0%	25.0%	100.0%
		% dentro de ¿la empresa se ha visto afectada la empresa por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?	37.5%	16.7%	28.6%
	NO	Recuento	5	5	10
		Frecuencia esperada	5.7	4.3	10.0
		% dentro de ¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?	50.0%	50.0%	100.0%
		% dentro de ¿la empresa se ha visto afectada la empresa por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?	62.5%	83.3%	71.4%
Total		Recuento	8	6	14
		Frecuencia esperada	8.0	6.0	14.0
		% dentro de ¿La empresa tiene elaborado un Plan Tributario?	57.1%	42.9%	100.0%
		% dentro de ¿la empresa se ha visto afectada la empresa por intereses, sanciones y/o infracciones tributarias?	100.0%	100.0%	100.0%

CAPITULO V: PROPUESTA DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO PARA PREVENIR CONTIGENCIAS TRIBUTARIAS

5.1 ASPECTOS BASICOS DE LA EMPRESA

5.1.1 DATOS PRINCIPALES

- RUC: 20526632614
- Razón Social: SERVICIO DE SALUD CLINICA SANTA MARIA E.I.R.L.
- Tipo Empresa: Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.
- Condición: Activo.
- Fecha Inicio Actividades: 04 / Abril / 2012
- Actividad Comercial: Otras Actividad Relacionada con Salud Humana.
- CIIU: 85193
- Dirección Legal: Cal. Libertad Nro. 600 (Parte Posterior de la Unión)
- Distrito / Ciudad: La Unión
- Departamento: Piura, Perú

Visión

- Ser líder en el mercado de salud en servicios de alta especialización en la región a través del enfoque en nuestros pacientes, nuestros médicos altamente calificados y nuestros procesos de atención de alta calidad.

Misión propuesta

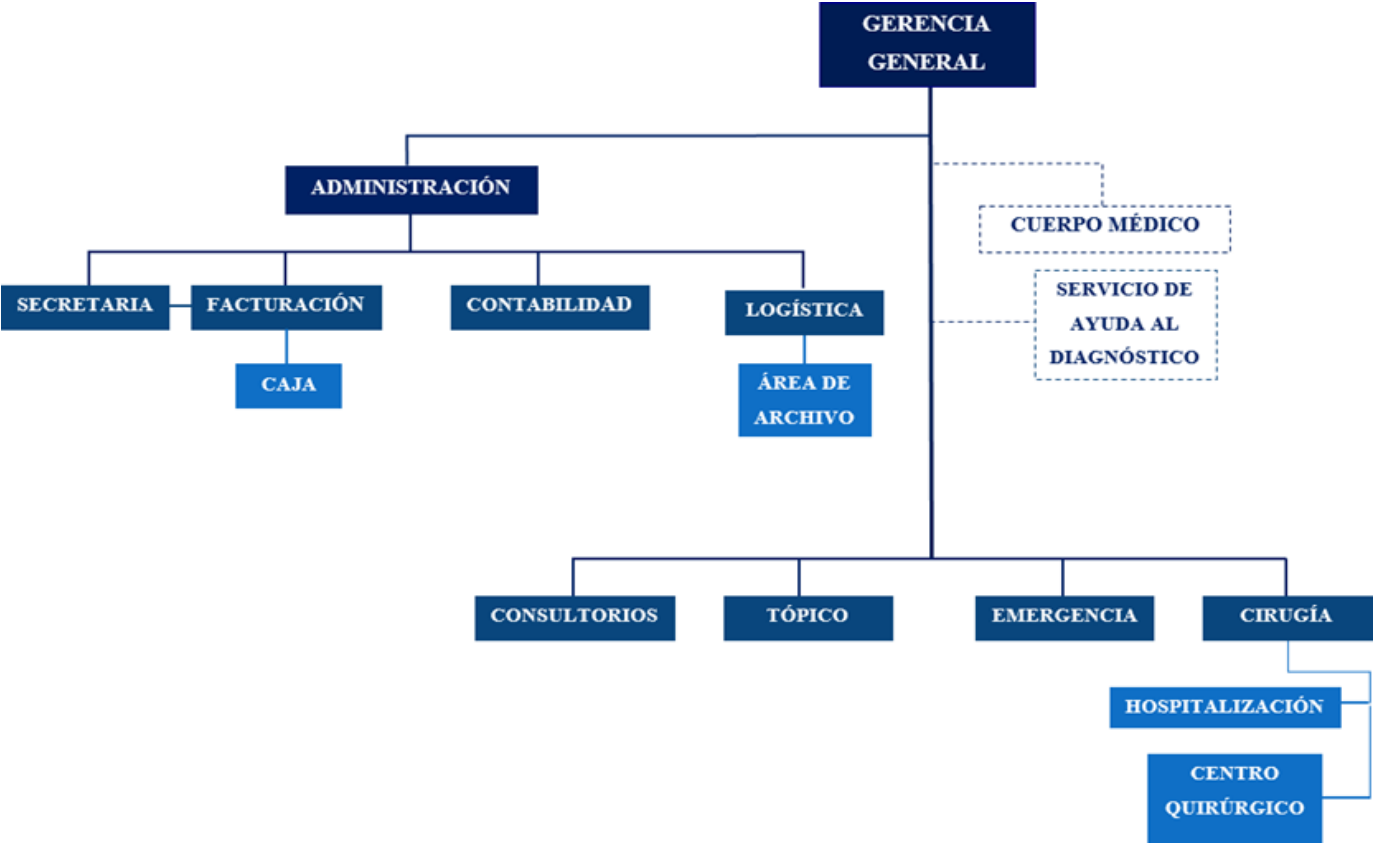
- La Clínica Santa María E.I.R.L. busca crear valor para los accionistas al dar respuesta a las necesidades de nuestros pacientes a través de una atención de salud de alta complejidad, que destaque por su enfoque en el paciente y la innovación, contribuyendo de esta manera con la sociedad piurana.

Objetivos estratégicos

Para el 2022 se plantean los siguientes objetivos:

- Posicionarse como líder por la calidad en la atención.
- Promover la investigación científica a través de los médicos especialistas y el personal altamente calificado.
- Generar una cultura organizacional enfocada a una experiencia positiva para el paciente.
- Mejorar los indicadores financieros.

Organigrama



FODA TRIBUTARIO

<p>FORTALEZAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cumplimiento en la entrega de información a la Gerencia Financiera- Tributaria • Enfoque personalizado en las áreas contables, financiera y tributaria. • Análisis de rentas ordinarias, exenciones especiales, tratamientos de costos y gastos no deducibles. • Mejoramiento de un fin económico general deseado optimizando la carga fiscal ya sea para reducirla o eliminarla, o para gozar de algún beneficio tributario. • Utilización de herramientas gerenciales por nuestros profesionales ligados a la tributación mediante el estudio de las vías pertinentes para el ahorro en el pago de impuestos. 	<p>DEBILIDADES:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Falta de políticas y acciones de capacitación y actualización al personal, específicamente al área de Contabilidad en temas tributarios; respecto a las últimas modificaciones, así también como la correcta interpretación y aplicación de las normas tributarias. • Falta de comprobante de gastos por parte de la empresa y falta de conocimiento de los requisitos que todo comprobante debe tener para utilizar el crédito • No se cuenta con reportes financieros para hacer análisis. • Falta de apoyo para regularizar a la empresa.
<p>OPORTUNIDADES</p> <ul style="list-style-type: none"> • Soluciones Financieras personalizadas gracias a la Asesoría que se tiene mediante profesionales comprometidos a las necesidades financieras de la empresa. • Elaboración de planeamiento tributario – anual para la búsqueda del ahorro tributario permitidos por la legislación tributaria y de esta manera una mayor rentabilidad financiera fiscal. • Acuerdos para convenio de resolución de problemática fiscal. • Dar prioridad al departamento de contabilidad para regular los estados financieros 	<p>AMENAZAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Incumplimiento hacia organismos gubernamentales – SUNAT de obligaciones fiscales. • No verificaciones periódicas trimestrales con respecto al cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias y la normativa tributaria vigente. • Posibilidad de que las cuentas corrientes de la empresa puedan ser embargadas al no poder cumplir con los pagos hacia SUNAT.

PLANEAMIENTO FINANCIERO

ESTADO DE RESULTADOS

Al 31 de diciembre del 2017

(Expresado en nuevos soles)

INGRESOS DE OPERACIÓN

Ventas Netas de Bienes	-
Prestación de Servicios	296,816.64
Total Ingresos de Operación	296,816.64

Costo de Ventas	(190,500.00)
Ganancia Bruta	106,316.64

GASTOS DE OPERACIÓN

Gastos Generales y Administrativos	(35,188.95)
Gastos de Venta	(52,783.42)
Otros Ingresos	-
Otros Egresos	-
Total Gastos Operativos	(87,972.37)

Ganancia Operativa	18,344.27
---------------------------	------------------

OTROS INGRESOS Y EGRESOS

Gastos Diferencia de Cambio	-
Ingresos Diferencia de Cambio	-
Ingresos Financieros	-
Costos Financieros	-
Total Otros Ingresos y Egresos	-

Resultado Antes de Impuesto a la Renta	18,344.27
---	------------------

Impuesto a la Renta	(5,136.40)
---------------------	------------

Resultado Neto del Ejercicio	13,207.87
-------------------------------------	------------------

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Al 31 de diciembre del 2017

(Expresado en nuevos soles)

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

Efectivo y Equivalentes de Efectivo	1,273.35
Cuentas por Cobrar Comerciales, neto	872.02
Cuentas por Cobrar Diversas, neto	-
Inventarios	53,678.98
Activos por Impuestos Diferidos	2,361.70
Otros Activos Diferidos	14,444.33
Otros activos no Financieros	0.00
Total Activo Corriente	72,630.38

ACTIVO NO CORRIENTE

Otras Cuentas por Cobrar	-
Propiedades, Planta y Equipo	415,586.20
Depreciación Acumulada	(75,425.64)
Activos Intangibles	-
Total Activo No Corriente	340,160.56

TOTAL ACTIVO	412,790.94
---------------------	-------------------

PASIVO Y PATRIMONIO**PASIVO CORRIENTE**

Pasivos por Impuesto a la Renta	-
Otros Impuestos por pagar	2,557.90
Remuneraciones y beneficios a los Empleados	-
Cuentas por pagar Comerciales	64,804.22
Cuentas por Pagar Diversas	-

Total, Pasivo Corriente	67,362.12
--------------------------------	------------------

PASIVO NO CORRIENTE

Prestamos Financieros	54,918.75
Total Pasivo No Corriente	54,918.75

Total Pasivo	122,280.87
---------------------	-------------------

PATRIMONIO

Capital Social Emitido	254,050.00
Resultados Acumulados	23,252.20
Resultado del Ejercicio	13,207.87
Total Patrimonio	290,510.07

TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	412,790.94
----------------------------------	-------------------

Registro de Compras del ejercicio gravable 2017

PERIODO	BASE IMPONIBLE	CRÉDITO FISCAL	TOTAL
Enero	7,311.00	1,316.00	8,627.00
Febrero	17,547.00	3,158.00	20,705.00
Marzo	11,498.00	2,070.00	13,568.00
Abril	20,793.00	3,743.00	24,536.00
Mayo	18,932.00	3,408.00	21,980.00
Junio	21,053.00	3,790.00	24,843.00
Julio	22,793.00	4,103.00	26,896.00
Agosto	22,022.00	3,964.00	25,986.00
Septiembre	27,540.00	4,957.00	32,497.00
Octubre	7,608.00	1,369.00	8,977.00
Noviembre	13,358.00	2,404.00	15,762.00
Diciembre	16,301.00	2,934.00	19,244.00

Se observa el detalle de las operaciones de compras gravadas con su respectivo crédito fiscal, anotadas en el registro de compras de los meses de enero a diciembre del ejercicio gravable 2017

Registro de Ventas del ejercicio gravable 2017

PERIODO	BASE IMPONIBLE	DÉBITO FISCAL	TOTAL
Enero	21,604.00	3,889.00	25,493.00
Febrero	29,392.00	5,291.00	34,683.00
Marzo	27,854.00	5,014.00	32,868.00
Abril	29,392.00	5,291.00	34,683.00
Mayo	29,001.00	5,220.00	34,221.00
Junio	29,787.00	5,362.00	35,149.00
Julio	29,702.00	5,346.00	35,048.00
Agosto	33,912.00	6,104.00	40,016.00
Septiembre	33,626.00	6,053.00	39,679.00
Octubre	9,090.00	1,636.00	10,726.00
Noviembre	12,723.00	2,290.00	15,013.00
Diciembre	10,735.00	1,932.00	12,667.00

Se observa el detalle de las operaciones de ventas gravadas con su respectivo débito fiscal, anotadas en el registro de ventas de los meses de enero a diciembre del ejercicio gravable 2017.

Determinación de la deuda (Enero - Diciembre 2017): IGV – Pagos a Cuenta

PERIODO	IMPUESTO RESULTANTE O SALDO A FAVOR	SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR	TRIBUTOS A PAGAR O SALDO A FAVOR
Enero	2,573.00	-7,358.00	-4,785.00
Febrero	2,133.00	-4,785.00	-2,652.00
Marzo	2,944.00	-2,652.00	292.00
Abril	1,548.00	0.00	1,548.00
Mayo	1,812.00	0.00	1,812.00
Junio	1,572.00	0.00	1,572.00
Julio	1,243.00	0.00	1,243.00
Agosto	2,140.00	0.00	2,140.00
Septiembre	1,096.00	0.00	1,096.00
Octubre	267.00	0.00	267.00
Noviembre	-114.00	0.00	-114.00
Diciembre	-1,002.00	-114.00	-1,116.00

Se observa el detalle de la determinación de la deuda del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre del ejercicio gravable 2017.

Determinación de Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta (Enero - diciembre 2017)

PERIODO	BASE IMPONIBLE	COEFICIENTE	PORCENTAJE	IMPUESTO DELCARADO	IMPUESTO PAGADO
Enero	21,604.00	0.0193	1.50	417.00	417.00
Febrero	29,392.00	0.0180	1.50	529.00	529.00
Marzo	27,854.00	0.0219	1.50	610.00	610.00
Abril	29,392.00	0.0219	1.50	644.00	644.00
Mayo	29,001.00	0.0219	1.50	635.00	635.00
Junio	29,787.00	0.0219	1.50	652.00	652.00
Julio	29,702.00	0.0219	1.50	650.00	650.00
Agosto	33,912.00	0.0219	1.50	743.00	743.00
Septiembre	33,626.00	0.0219	1.50	736.00	736.00
Octubre	9,090.00	0.0219	1.50	199.00	199.00
Noviembre	12,723.00	0.0219	1.50	279.00	279.00
Diciembre	10,735.00	0.0219	1.50	235.00	235.00

Se observa el detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta realizados desde el mes de Enero a Diciembre respecto al ejercicio gravable 2017, así como el respectivo coeficiente aplicado en cada uno de los meses, el mismo que ha variado en algunos solo en los dos primeros meses del ejercicio gravable en mención.

Detalle de detracciones (enero - diciembre 2017)

FECHA	N°	RAZÓN SOCIAL	RUC	ABONOS	GIROS	SALDO
		Saldo año anterior		1,238.38		
09.01.2017		Pago de ESSALUD - Periodo 12			347.00	
09.01.2017		Pago de SNP- ONP - Periodo 12			390.00	
12.01.2017		Pago a cta. I. RENTA - Periodo 12			463.00	
12.01.2017		Pago a cta. I. RENTA - Periodo 12 Boleta pago			52.00	
09.01.2017	001-447	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	300.00		
09.01.2017	001-444		20492080811	300.00		
09.01.2017	001-445		20492080811	300.00		
09.01.2017	001-446		20492080811	300.00		
09.01.2017	001-452		20492080811	18.70		
09.01.2017	001-449		20492080811	25.00		
09.01.2017	001-448		20492080811	38.00		
09.01.2017	001-451		20492080811	52.00		
09.01.2017	001-450		20492080811	46.00		
11.02.2017		Pago de ESSALUD - Periodo 01			347.00	
11.02.2017		Pago de SNP- ONP - Periodo 01			390.00	
11.02.2017		Pago a cta. I. RENTA - Periodo 01			417.00	
16.02.2017	001-462	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	13.00		
16.02.2017	001-461		20492080811	49.00		
16.02.2017	001-460		20492080811	330.00		
26.02.2017	001-456		20492080811	135.00		
26.02.2017	001-457		20492080811	98.00		
26.02.2017	001-458		20492080811	94.00		
26.02.2017	001-459		20492080811	68.20		
09.03.2017		Pago de ESSALUD - Periodo 02			347.00	
09.03.2017		Pago de SNP- ONP - Periodo 02			390.00	
11.03.2017		Pago a cta. I. RENTA - Periodo 02			260.00	
14.03.2017	001-476	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
14.03.2017	001-477		20526310684	150.00		
14.03.2017	001-478		20526310684	100.00		
06.04.2017		Pago saldo I. RENTA - Periodo 02			272.00	
07.04.2017	001-486	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	201.00		

FECHA	N°	RAZÓN SOCIAL	RUC	ABONOS	GIROS	SALDO
14.04.2017	001-496	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
12.05.2017	001-500		20526310684	195.00		
14.05.2017	001-472	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	104.00		
14.05.2017	001-473		20492080811	65.00		
14.05.2017	001-475		20492080811	33.15		
14.05.2017	001-470		20492080811	158.00		
14.05.2017	001-474		20492080811	300.00		
14.05.2017	001-471		20492080811	62.00		
14.05.2017	001-484		20492080811	330.00		
14.05.2017	001-483		20492080811	113.00		
14.05.2017	001-485		20492080811	58.00		
25.05.2017		Pago saldo I. G.V. - Periodo 04			528.00	
25.05.2017		Pago I. RENTA - Periodo 04			644.00	
25.05.2017		Pago ESSALUD - Periodo 04			347.00	
25.05.2017	001-506	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
01.06.2017	001-479		20526310684	64.00		
01.06.2017	001-481		20526310684	54.00		
10.06.2017		Pago a cuenta SNP. - Periodo 05			189.00	
10.06.2017		Pago Retenciones 4ta Categoría - Periodo 05			26.00	
25.06.2017	001-488	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	128.00		
25.06.2017	001-489		20526310684	78.00		
10.07.2017		Pago a cuenta SNP. - Periodo 06			200.00	
14.07.2017	001-495	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	330.00		
14.07.2017	001-501		20526310684	257.00		
14.07.2017	001-502		20526310684	77.00		
14.07.2017	001-503		20526310684	330.00		
14.07.2017	001-504		20526310684	115.00		
14.07.2017	001-505		20526310684	60.00		
05.08.2017		Pago a cuenta I.G.V. - Periodo 06			1,170.00	
20.08.2017	001-514	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
20.08.2017	001-515		20526310684	171.00		
10.09.2017		Pago a cuenta SNP. - Periodo 08			270.00	
16.09.2017	001-527	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
16.09.2017	001-528		20526310684	144.00		
FECHA	N°	RAZÓN SOCIAL	RUC	ABONOS	GIROS	SALDO
29.09.2017	001-517		20492080811	83.00		
29.09.2017	001-518		20492080811	330.00		

29.09.2017	001-519	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	232.00		
29.09.2017	001-523		20492080811	233.00		
29.09.2017	001-525		20492080811	300.00		
29.09.2017	001-530		20492080811	139.00		
29.09.2017	001-531		20492080811	330.00		
29.09.2017	001-535		20492080811	79.00		
05.10.2017		Pago a cuenta I.G.V. - Periodo 08			1,970.00	
20.10.2017	001-540	SANTA LUCIA LABORATORIO CLINICO	20526310684	100.00		
20.10.2017	001-541		20526310684	118.00		
30.10.2017	001-533	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	330.00		
30.10.2017	001-534		20492080811	70.00		
30.10.2017	001-536		20492080811	221.00		
11.11.2017		Pago S:N:P:. - Periodo 10			842.00	
23.11.2017	001-494	IAFAS DE LA FUERZA ARERA DEL PERU	20492080811	85.00		
27.11.2017	001-547		20492080811	330.00		
27.11.2017	001-544		20492080811	165.00		
27.11.2017	001-545		20492080811	173.00		
27.11.2017	001-529		20492080811	108.00		
27.11.2017	001-546		20492080811	330.00		
10.12.2017		Pago I.G.V. - Periodo 10			271.00	
10.12.2017		Pago RENTA 3era Categoría - Periodo 10			201.00	
		TOTAL		11,338.43	10,613.00	725.43

Se observa el detalle de las detracciones que se le han realizado a la empresa de enero a diciembre y su utilización para el pago de EsSalud, ONP y Renta.

Determinación de la Renta Anual del Ejercicio 2017

Determinación de la Renta Imponible	
Utilidad Contable	18,344.27
Impuesto a la Renta (28%)	5,136.40
Liquidación	
Pagos a Cuenta 2017	6,382.00
Pagos a Cuenta 2018	237.00
Total	6,619.00
Impuesto a la Renta calculado	(5,136.40)
Saldo a favor	1,482.60

Se observa el detalle de la determinación del impuesto a la renta, partiendo de la utilidad contable antes de impuestos y participaciones, luego se muestra la liquidación del impuesto con los pagos a cuenta realizados en el ejercicio 2017 y los pagos a cuenta de enero, febrero y marzo del ejercicio 2018, obteniendo saldo por regularizar o saldo a favor.

PROPUESTA Y APLICACIÓN DEL PLAN TRIBUTARIO

El presente Plan Tributario (PT) se caracteriza por la revisión de las acciones que se deben llevar a cabo para prevenir las contingencias tributarias que se puedan suscitar en desarrollo de las operaciones de la empresa, con el fin de que esta cumpla íntegramente con la normatividad tributaria respecto al Impuesto General a las Ventas (en adelante, IGV) e Impuesto a la Renta (en adelante, IR).

Fundamentación:

Hoy en día la mayoría de empresas elabora planes tributarios, empresa que no realiza un planeamiento tributario, tienen un corto tiempo de existencia o será un cliente asiduo de la SUNAT. Un planeamiento tributario te ayudara a evitar errores muy comunes como:

- Pago en exceso de impuestos.
- Pago multas innecesarias.
- Pago por embargos de cuenta.
- Desconocimiento y reparos de gastos.
- Realizar delitos tributarios para mejorar la carga fiscal.

Debido a su importancia se ha creído conveniente para la empresa Santa María E.I.R.L., considerar necesario desarrollar un plan tributario con la finalidad de cumplir con las obligaciones tributarias, tanto formales como sustanciales generadas por el desarrollo de las operaciones de la empresa y de esta manera evitar contingencias que determinen un debilitamiento económico financiero.

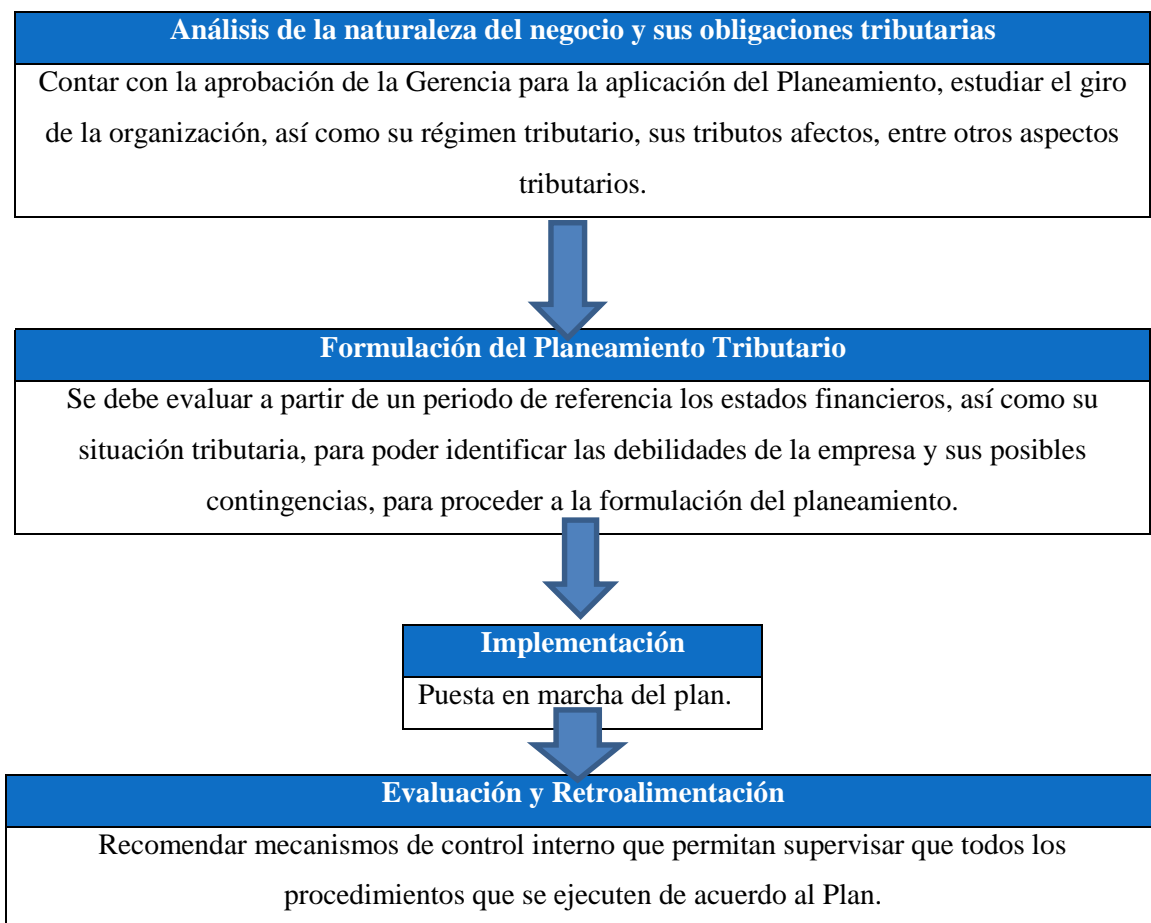
Descripción de la propuesta:

El presente trabajo e investigación está enfocado en proponer un Planeamiento Tributario en la empresa Santa María E.I.R.L., con la finalidad de evitar contingencias tributarias y lograr un estricto cumplimiento de las obligaciones tributarias, el mismo que debe ser aprobado por la gerencia general y contar con el compromiso de todo el personal involucrado en la empresa. Si bien es cierto es un plan desarrollado por alumnos del décimo ciclo de Contabilidad, requiere del compromiso y la participación de toda la organización aportando conocimiento, experiencias o habilidades, ya que la confluencia de todos estos factores será determinante para lograr la consistencia de las acciones y la garantía del éxito.

Metas:

- a) Diseñar un plan para el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributaria.
- b) Evitar los pagos por conceptos de multas, e intereses pagando lo que realmente corresponde.
- c) Optimizar la gestión financiera en base a un adecuado Plan Tributario.

Esquema de la Planificación Tributaria



Propósito

El propósito del planeamiento es identificar cada una de las posibles contingencias, estudiar su efecto tributario sobre la determinación del IGV e IR y suministrar los recursos necesarios para prevenirlas.

El responsable de dirigir el proceso de planeamiento debe:

- Establecer los objetivos y extensión,
- Establecer las responsabilidades, recursos y procedimientos,
- Asegurar su implementación,

- Hacer seguimiento, revisar y mejorar, y
- Asegurar que se llevan los registros apropiados del plan.

Objetivos

El PT debe contener objetivos que se ajusten al tamaño, naturaleza y complejidad de la organización, esto es:

- La prevención de contingencias tributarias.
- Utilización de figuras legales que no involucren simulaciones, evasión o fraude de ley.
- Deducción adecuada de los gastos.
- Uso adecuado del crédito fiscal.
- Minimizar la propensión a caer en infracciones tributarias que le generen a la empresa gastos por sanciones (multas).

Políticas

Para poder desarrollar un Planeamiento Tributario, se debe referir primero al Planeamiento Empresarial que toda empresa debe llevar a cabo; pues la gerencia debe optar por aplicar políticas empresariales, formular y aprobar planes de acción, y si todas estas decisiones se planifican con anticipación, se puede solucionar problemas económicos y financieros dentro de la empresa. Los lineamientos establecidos para la implementación del Planeamiento Tributario han sido establecidos en base al diagnóstico tributario efectuado en el periodo 2017, con especial enfoque en lo que serían los puntos críticos que han sido objeto de reparo por parte de la Administración Tributaria – SUNAT, como a continuación se detallan:

- Cumplir formalmente con las exigencias emitidas por SUNAT.
- Verificación de los comprobantes de pago: es necesario capacitar al personal contable, quien debe efectuar una revisión detallada de los comprobantes de pago, verificando que cumplan con los requisitos establecidos por la norma para fines de ser reconocidos como comprobantes de pago y finalmente ser aceptados como costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta.
- Establecer un control adecuado de los ingresos por ventas, en los cuales tanto el área de ventas y contabilidad mes a mes concilien estos ingresos y de esta forma poder identificarlos, lo cual servirá para el registro contable, depósito de detracción, así como su declaración ante SUNAT.

- Establecer políticas oportunas para que las declaraciones juradas se elaboren los cinco primeros días de cada mes, independientemente del pago, sin embargo, es necesario que posteriormente (inclusive hasta la fecha de vencimiento) se hagan efectivos el pago de los tributos determinados para fines de evitar multas e intereses, dado el caso de tributos percibidos o retenidos, e intereses por los mismos.
- Asimismo, se debe capacitar al personal del área contable para que además de dedicarse a la revisión de los comprobantes de pago de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de pago se adjunte el sustento real de cada operación puesto que no solo basta contar con el comprobante sino con documentos adjuntos necesarios para que la operación sea fehaciente como: guas de remisión, contratos, informes por el servicio prestado, ordenes de servicio, órdenes de compra, valorizaciones, etc.
- Para efectos tributarios se deberá tener en cuenta el correcto llenado de los libros y registros contables; toda vez que la empresa en cuestión, que tributa en el Régimen General del Impuesto a la Renta y es considerada como Persona Jurídica; está en la obligación de llevar Contabilidad Completa.
- Mantener al personal constantemente capacitado y actualizado en las normas vigentes.
- Se debe tener un amplio conocimiento de los alcances de los diversos tributos a los que se encuentra obligada la empresa, tanto como para la determinación de los mismos como para su pago. Sin embargo, teniendo en cuenta que los dos principales tributos son El Impuesto General a la Ventas y el Impuesto a la Renta se sugiere: Con respecto al Impuesto General a la Ventas, se deberá diseñar un Flujo de Caja Proyectado, para poder controlar lo que se recibe y lo que se paga, de tal manera que cuando le toque pagar, la empresa tenga los fondos para poder cumplir con la obligación.
- Asimismo, es necesario hacer un comparativo de la proyección de tributos a pagar con lo que realmente se cancela con el objeto de hacer las correcciones necesarias a los planes propuestos en virtud de alcanzar el objetivo establecido. Con respecto al Impuesto a la Renta, como se sabe este impuesto grava los resultados obtenidos por la empresa durante el ejercicio anual, por lo tanto estos se van obteniendo mes a mes, aplicándolos según la coyuntura de los ingresos costos y los gastos: en

consecuencia un planeamiento tributario implicará un mejor y mayor control en los pagos a cuenta que se efectúen mes a mes y que éstos se realicen con el dinero que efectivamente correspondan a las utilidades recibidas y evitar que los pagos a cuenta que se efectúan no superen en ningún momento al impuesto anual.

- También es necesario de que el personal de la empresa conozca de la importancia de la correcta emisión de los comprobantes de pago a fin de que lo contabilizado, tenga valor tributario y de esta manera reducir las adiciones al impuesto a la renta. De igual forma para la liquidación del I.G.V. Aquellos comprobantes de los que no se puede hacer uso el crédito fiscal; se deben establecer las medidas correctivas de manera que la empresa pueda contar con un mayor escudo fiscal para declaraciones futuras.
- El pago oportuno de las obligaciones está en relación directa con la liquidez con que espera contar la empresa para cubrir los mismos, lo que nos conlleva a ser más selectivos en cuanto a nuestros clientes: pues no debemos olvidar que en lo que se refiere al IGV prima el criterio de lo percibido. Se debe tener especial cuidado con el cumplimiento de los cronogramas de vencimiento de las obligaciones tributarias, y evitar de esta manera el pago de multas e intereses, lo que deteriora la imagen de la empresa ante la Administración Tributaria.

Metas

- Diseñar un plan para el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto formal como sustancial.
- Evitar los pagos por conceptos de multas, intereses pagando lo que realmente corresponde.
- Optimizar la gestión financiera en base a un adecuado Plan Tributario.

Programa de trabajo

- i. Evaluación Preliminar
 - Evaluación de la información presentada en formularios PDT (Programa de Declaración Telemática) a la SUNAT para determinar las contingencias que se hayan suscitado respecto a las declaraciones.

Verificar si se ha cumplido con declarar y pagar los impuestos en los plazos establecidos por la SUNAT de la siguiente manera:

Se pueden efectuar mediante el PDT 621, a través de SUNAT virtual con la clave SOL, o en la red bancaria autorizadas

Las declaraciones en cero (0), solo se podrán realizar por SUNAT virtual.

- Verificar que los pagos a cuenta mensuales se hayan determinado de acuerdo el sistema A) Coeficiente o el sistema B) Porcentaje según sea el caso.

Declaración y pago mensual: se declara y paga el impuesto dentro del plazo de vencimiento previsto en el cronograma de pagos mensuales, de acuerdo al último dígito del RUC de cada declarante.

Declaración anual: cada año, la SUNAT emite una Resolución que fija quienes son los obligados con un calendario especial (marzo-abril).

ii. Evaluación de Campo

Conocimiento del Negocio:

- Entrevistas con el titular – gerente, administrador y personas que intervienen en el procesamiento de la información
- Determinar las políticas contables porque según el cuestionario aplicado la empresa aún no cuenta con las mismas.
- Validación de la información contable versus la Declaración Jurada, caso de hallar inconsistencias se procederá a realizar los reparos correspondientes.

iii. Determinación las Contingencias Tributarias

Identificar las contingencias tributarias que se hayan suscitado en el ejercicio 2017, su efecto tributario y el tratamiento que se les dará.

- Las contingencias relacionadas con las declaraciones se dan principalmente por no presentar las mismas en los plazos establecidos, porque han sido presentadas de forma incompleta y no acordes con la realidad como regla general, entre otras.
- Verificar que los proveedores figuren como “habido” ante la administración, de no ser así, no será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión del comprobante, tenía la condición de “no habido”.

- Se analizará el Registro de Compras para determinar si se ha bancarizado (utilizado medios de pago), de no ser así, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago, no darán derecho a deducir gastos, costo o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de impuestos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, ni restitución de derechos arancelarios, por lo que la SUNAT puede exigir a la empresa que repare ese uso indebido del crédito fiscal.
- También se realizará un análisis del Registro de Compras para determinar si el titular - gerente ha realizado compras de bienes o contratado servicios para su uso personal y los ha registrado en la contabilidad de la empresa, de ser el caso, se le recomendará regularizar voluntariamente estas infracciones, con ocasión de la presentación de la Declaración Jurada anual del Impuesto a la Renta 2017.
- Asegurar que los clientes que le efectúan Detracciones a la empresa hayan depositado la misma en la cuenta del Banco de la Nación, ya que, de no ser así, estaríamos ante una utilización indebida del crédito fiscal, pues se habría efectuado el uso del mismo sin que hubiese efectuado el correspondiente depósito de la detracción.
- En el caso de que se hayan omitido ingresos por la prestación de servicios con posterioridad a la presentación de la declaración jurada mensual en el PDT N° 621, se recomendará a la empresa rectificar voluntariamente la declaración presentada originalmente a efectos de consignar el monto omitido puesto que el importe omitido constituye un ingreso que modificará la base imponible no solo para la determinación de IGV sino también para el pago a cuenta del Impuesto a la Renta corresponde al periodo en que haya ocurrido.

Acciones a llevar a cabo una vez identificadas o determinadas las contingencias tributarias

i. Regularización voluntaria de las obligaciones

Si se detectan obligaciones pendientes de cumplimiento o errores en las declaraciones ya presentadas, se procederá a la regularización voluntaria de las mismas antes de que la Administración Tributaria emita una notificación o inicie un proceso de fiscalización. Para ello se presentará una declaración sustitutoria o rectificatoria dependiendo del caso:

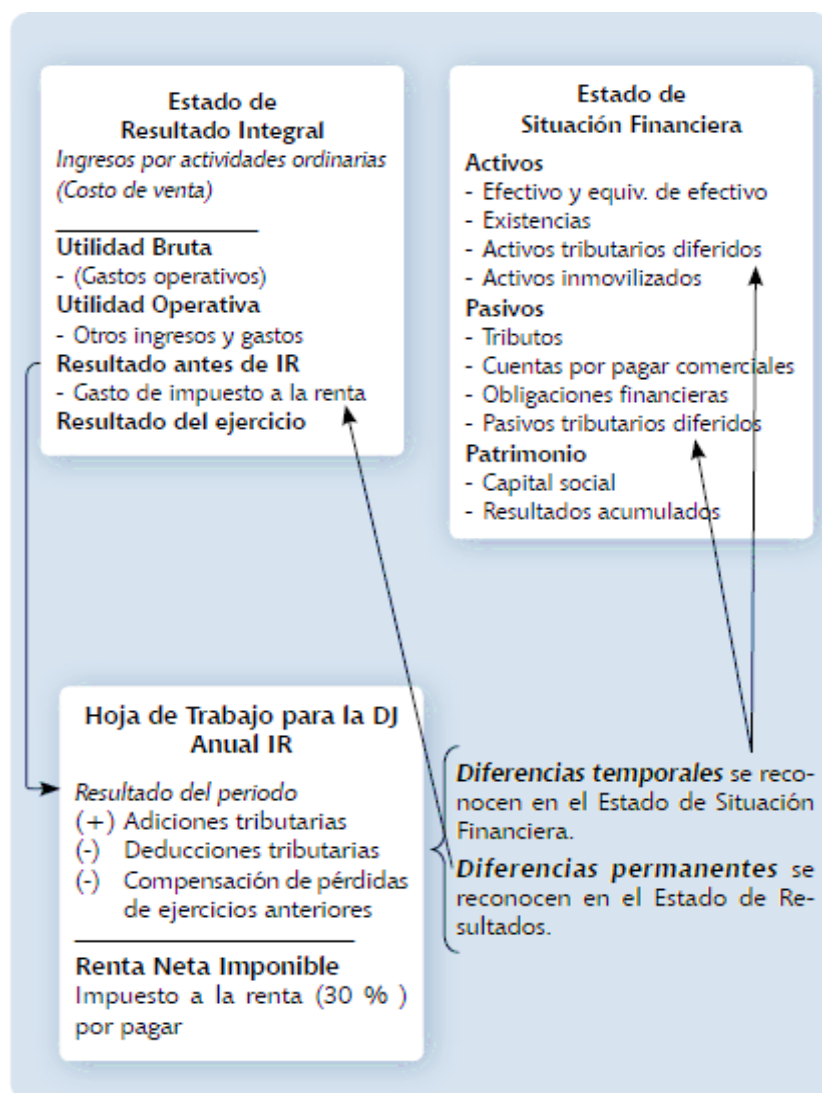
- Declaración sustitutoria: si se detecta antes de la fecha de vencimiento.

- Declaración rectificatoria: si se detecta pasada la fecha de vencimiento, teniendo en cuenta que a partir de la segunda rectificación se incurre en falta y si se presenta declaraciones posteriores, las multas tendrán un aumento progresivo.

ii. Reparos

Durante el proceso de cierre contable, la entidad deberá de elaborar dos hojas de trabajo, la primera denominada Balance de Comprobación, la que nos permitirá identificar el resultado contable obtenido al cierre del ejercicio antes de la determinación del impuesto a la renta, y la segunda denominada DJ Anual y los Reparos Tributarios, la que contiene al detalle las diferencias de tipo permanente y temporales identificadas por la empresa, y la determinación de la renta neta imponible. Ambos reportes recaen en la elaboración de los estados financieros de la empresa, según detalle:

Elaboración de los estados financieros de la empresa para el cierre contable



Los reparos tributarios son entonces, las adiciones y deducciones tributarias que una empresa informa en su DJ Anual, las que podrán ser de dos clases: permanentes o temporales.

- Diferencias temporales: son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal.
- Diferencias permanentes: las diferencias permanentes están compuestas por los costos o gastos NO DEDUCIBLES porque no cumplen con el principio de causalidad, así como de los INGRESOS exonerados o inafectos (artículos 19° y 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

Por cuanto, en la medida que la empresa establezca un planeamiento tributario sobre aquellas operaciones usuales, propias del giro del negocio o de las prácticas de mercado que tuvieran incidencia tributaria; podemos señalar que el análisis, medición y determinación de los reparos tributarios, relacionados a dichos eventos, podrán ser reconocidos desde su ocurrencia. El resultado será la emisión de estados financieros completos y fehacientes.

Gastos Inherentes Capacitación

Como parte de la propuesta para una mejora en el planeamiento de la empresa, se recomienda que los implicados con el manejo y procesamiento de la información contable - tributaria sean capacitados por la empresa como mínimo dos veces al año, con la finalidad no solo de tener un personal que cuente con las aptitudes y herramientas necesarias para brindar un servicio con altos estándares de calidad, sino que ello a la vez implique contar con personal debidamente motivado, de modo tal que la sumatoria de ambas circunstancias determinen una mayor productividad en la empresa.

Ante la Administración Tributaria estos, se consideran “gastos deducibles por capacitaciones”, por lo tanto, se deben tratar bajo la premisa de que todo gasto deducible que realiza la empresa debe estar vinculado a la formación de renta gravada y, por el principio de proporcionalidad, esos gastos no podrían representar un porcentaje muy alto del total de gastos anuales o de los ingresos.

Por su parte, el numeral 3 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, establece expresamente que, no constituyen renta gravable de quinta categoría, los gastos y contribuciones realizadas por la empresa con carácter general a favor del personal.

En el ámbito tributario, el carácter general no implica que el gasto se otorgue necesariamente a todos los trabajadores, este carácter general admite diferenciación por razones objetivas, como puede ser jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica, entre otros.

Por lo tanto, el gasto de capacitación será de S/. 2 000.00 al año.

Diagnóstico de la Situación Tributaria Actual

De acuerdo al cuestionario aplicado a las personas involucradas en las áreas de contabilidad y administración de la empresa CLÍNICA SANTA MARÍA E.I.R.L., se ha determinado que en la empresa no cuenta con un plan tributario para la prevención de contingencias tributarias, se han identificado las siguientes:

- Se presentan las declaraciones antes o en el día de vencimiento, sin embargo, han sido presentadas de forma incompleta y no acordes con la realidad y se ha realizado el pago días después, por ende, se ha pagado intereses.
- No se ha bancarizado (utilizados medios de pago) operaciones que superan los S/.3 500.00 por lo tanto, estos adquirentes no darán derecho al crédito fiscal, por lo que la SUNAT puede exigir a la empresa que repare ese uso indebido del mismo.
- El titular - gerente ha realizado compras de bienes o contratado servicios para su uso personal y los ha registrado en la contabilidad de la empresa.
- Se ha declarado facturas de combustible, sin embargo, la empresa no tiene un automóvil.
- Se han omitido ingresos por la prestación de servicios con posterioridad a la presentación de la declaración jurada mensual en el PDT N° 621.
- No se verifica que las deducciones se le hayan depositado en su cuenta del Banco de la Nación, sin embargo, se ha hecho uso de las mismas para deducir gastos.
- Todas las omisiones, usos indebidos del crédito fiscal y la omisión de ingresos le generaran a la empresa intereses que deberá regularizar antes de que la Administración la notifique para realizar los reparos correspondientes.

Revisión del cronograma de obligaciones tributarias para el ejercicio 2017

PERIODO TRIBUTARIO	FECHA DE VENCIMIENTO SEGÚN EL ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC (4)	IMPUESTO PAGADO	INTERESES	TOTAL
Enero	11 de febrero	417.00		417.00
Febrero	11 de marzo	529.00		529.00
Marzo	14 de abril	610.00	2.00	612.00
Abril	13 de mayo	644.00	7.00	651.00
Mayo	10 de junio	635.00	5.00	640.00
Junio	10 de julio	652.00	7.00	659.00
Julio	12 de agosto	650.00	4.00	654.00
Agosto	10 de septiembre	743.00		743.00
Septiembre	13 de octubre	736.00	7.00	743.00
Octubre	11 de noviembre	199.00	7.00	206.00
Noviembre	11 de diciembre	279.00	7.00	286.00
Diciembre	13 de enero	235.00	7.00	242.00

De acuerdo al cuadro mostrado, la empresa CLÍNICA SANTA MARÍA E.I.R.L., en los meses de marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, ha declarado sus obligaciones en la fecha prevista, sin embargo, no ha realizado el pago, por lo tanto, ha pagado intereses.

Tributos a los que se encuentra afecta la empresa

CONCEPTO	TIPO DE IMPUESTO	NORMATIVA
Por sus ingresos	Impuesto a la Renta	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.
	Impuestos General a las Ventas	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias.
Por sus remuneraciones	EsSalud	Ley N° 26790
	Sistema Nacional de Pensiones	Ley N° 19990
	Sistema Privado de Pensiones	Decreto Supremo N° 004-98-EF
Otros	Detracciones	T.U.O. Decreto Legislativo N° 940 – D.S. 155- 2004-EF, modificado por la Ley N° 28605 – Decreto Legislativo N° 1110.

De acuerdo con la Tabla N° 01, se observa la relación de tributos a los que esta afecta la empresa según sus actividades, así como el sistema de Detracciones (SPOT) al que se encuentra sujeto.

REPAROS – Impuesto General a las Ventas

Contingencia: según el análisis realizado al Registro de Compras, se determina que no se ha bancarizado (utilizados medios de pago), por lo tanto, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago, no darán derecho al crédito fiscal. Se debe presentar declaraciones rectificatorias para corregir todos los meses en los que se haya incurrido en el uso indebido del crédito fiscal.

Facturas No Bancarizadas:

FECHA	N° DE COMPROBANTE	RUC	RAZÓN SOCIAL	BASE IMPONIBLE	IGV	TOTAL
11/02/2017	01-000939	20510565313	CENTRO AUDIOLOGICO E.I.R.L.	4,661.02	838.98	5,500.00
17/04/2017	01-177563	20105352477	DROGUERIA Y DISTRIBUIDORA COMERCIAL OMEGA S.R.L.	3,503.14	630.56	4,133.70
22/06/2017	01-001858	20399497257	NORTFARMA S.A.C.	2,947.97	530.63	3,678.60
06/07/2017	01-000218	20197705249	UNILENE S.A.C.	3,762.03	677.17	4,439.20
02/09/2017	02-040324	20480524366	DROGUERIA CORPORACION FARMASALUD E.I.R.L.	3,430.51	617.49	4,048.00

Determinación de la Deuda antes de los Reparos:

PERIODO	DÉBITO FISCAL (VENTAS)	CRÉDITO FISCAL (COMPRAS)	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR	SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR
Enero	3,889.00	1,316.00	2,573.00	-7,358.00	-4,785.00
Febrero	5,291.00	3,158.00	2,133.00	-4,785.00	-2,652.00
Marzo	5,014.00	2,070.00	2,944.00	-2,652.00	292.00
Abril	5,291.00	3,743.00	1,548.00	0.00	1,548.00
Mayo	5,220.00	3,408.00	1,812.00	0.00	1,812.00
Junio	5,362.00	3,790.00	1,572.00	0.00	1,572.00
Julio	5,346.00	4,103.00	1,243.00	0.00	1,243.00
Agosto	6,104.00	3,964.00	2,140.00	0.00	2,140.00
Septiembre	6,053.00	4,957.00	1,096.00	0.00	1,096.00
Octubre	1,636.00	1,369.00	267.00	0.00	267.00
Noviembre	2,290.00	2,404.00	-114.00	0.00	-114.00
Diciembre	1,932.00	2,934.00	-1,002.00	-114.00	-1,116.00

Crédito Fiscal a Reparar:

PERIODO	CRÉDITO FISCAL	REPARO	TOTAL DEL MES
Febrero	3,158.00	838.98	2,319.00
Abril	3,743.00	630.56	3,112.00
Junio	3,790.00	530.63	3,259.00
Julio	4,103.00	677.17	3,426.00
Septiembre	4,957.00	617.49	4,340.00

Determinación de la Deuda después de los Reparos:

PERIODO	DÉBITO FISCAL (VENTAS)	CRÉDITO FISCAL (COMPRAS)	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR	SALDO A FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR
Enero	3,889.00	1,316.00	2,573.00	-7,358.00	-4,785.00	-4,785.00
Febrero	5,291.00	2,319.00	2,972.00	-4,785.00	-1,813.00	-2,652.00
Marzo	5,014.00	2,070.00	2,944.00	-1,813.00	1,131.00	292.00
Abril	5,291.00	3,112.00	2,179.00	0.00	2,179.00	1,548.00
Mayo	5,220.00	3,408.00	1,812.00	0.00	1,812.00	1,812.00
Junio	5,362.00	3,259.00	2,103.00	0.00	2,103.00	1,572.00
Julio	5,346.00	3,426.00	1,920.00	0.00	1,920.00	1,243.00
Agosto	6,104.00	3,964.00	2,140.00	0.00	2,140.00	2,140.00
Septiembre	6,053.00	4,340.00	1,713.00	0.00	1,713.00	1,096.00
Octubre	1,636.00	1,369.00	267.00	0.00	267.00	267.00
Noviembre	2,290.00	2,404.00	-114.00	0.00	-114.00	-114.00
Diciembre	1,932.00	2,934.00	-1,002.00	-114.00	-1,116.00	-1,116.00

Consideraciones a tener en cuenta para presentar el reparo con declaración Rectificatoria:

- Comparando la declaración original con la rectificación, hay más impuesto por pagar. Por consiguiente, habrá multa por tributo omitido.
- Se utilizaron facturas de compra que no cumplía con el requisito de bancarización, en ese caso habrá multa por crédito indebido.
- Se ha declarado crédito fiscal correspondiendo declarar un tributo resultante.

En el caso de Periodo Febrero, se rectifica el Crédito Fiscal Declarado indebidamente:

Base Legal Aplicable: según el literal b) de la nota N° 21 de la Tabla I del Código Tributario, en caso se declare un saldo a favor, correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del tributo omitido y el 50% del monto indebidamente declarado como saldo a favor.					
PERIODO	CREDITO FISCAL DECLARADO	MULTA			
		50% DEL MONTO DECLARADO IDEBIDAMENTE COMO CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL RESULTANTE	50% DEL TRIBUTO OMITIDO	TOTAL
Febrero	2,652.00	1,326.00	1,813.00	906.50	2,232.50

Régimen de Gradualidad:

Régimen de Incentivos: R.S. N° 180-2012/SUNAT, modifica el Reglamento del Régimen de Gradualidad a fin de incorporar en él la gradualidad aplicable a las infracciones tipificadas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178 del Código Tributario. Este establece la siguiente rebaja: si se subsana la Infracción con anterioridad a que surta efecto cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar, la gradualidad (rebaja) será del 95%.			
PERIODO	MULTA	95% DE REBAJA	TOTAL A PAGAR
Febrero	2,232.50	2,120.88	112.00

Interés Moratorio del 12/03/2017 al 20/07/2018

DEUDA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
112.00	1.20%	0.04%	22.00	134.00

En los casos de abril, junio, julio y septiembre se rectificará el tributo omitido, se actualizará los intereses de acuerdo a la Tasa de Interés Moratorio vigente (TIM) y se determinará la multa por declarar datos falsos:

Base Legal Aplicable: de conformidad con el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, la multa por declarar cifras o datos falsos equivale al 50% del tributo omitido. A su vez, según la nota cuarta sin guiones de la Tabla I del mismo Código Tributario, la multa por cifras o datos no puede ser menor al 5% de la UIT.

PERIODO	TRIBUTO DECLARADO	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR DE RECTIFICACIÓN	TRIBUTO OMITIDO	MULTA			
				TOTAL DEUDA + INTERÉS	50% DEL TRIBUTO OMITIDO	MÍNIMO: 5% (S/. 3,850.00)	TOTAL
Abril	1,548.00	2,179.00	631.00	740.00	370.00	193.00	370.00
Junio	1,572.00	2,103.00	531.00	611.00	306.00	193.00	306.00
Julio	1,243.00	1,920.00	677.00	770.00	385.00	193.00	385.00
Septiembre	1,096.00	1,713.00	617.00	686.00	343.00	193.00	343.00

Determinación del Interés Moratorio por el Tributo Omitido al 20/07/2017

PERIODO	DEUDA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
Abril	631.00	1.20%	0.04%	14/05/2017	20/07/2018	109.00	740.00
Junio	531.00	1.20%	0.04%	11/07/2017	20/07/2018	80.00	611.00
Julio	677.00	1.20%	0.04%	13/08/2017	20/07/2018	93.00	770.00
Septiembre	617.00	1.20%	0.04%	14/10/2017	20/07/2018	69.00	686.00

Régimen de Gradualidad:

Régimen de Gradualidad: R.S. N° 180-2012/SUNAT, modifica el Reglamento del Régimen de Gradualidad a fin de incorporar en él la gradualidad aplicable a las infracciones tipificadas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178 del Código Tributario. Este establece la siguiente rebaja: si se subsana la Infracción con anterioridad a que surta efecto cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar, la gradualidad (rebaja) será del 95%.

PERIODO	MULTA	95% DE REBAJA	TOTAL A PAGAR
Abril	370.00	352.00	18.00
Junio	306.00	291.00	15.00
Julio	385.00	365.00	20.00
Septiembre	343.00	326.00	17.00

Determinación del Interés Moratorio por las Multas al 20/07/2017:

PERIODO	MULTA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
Abril	18.00	1.20%	0.04%	14/05/2017	20/07/2018	3.00	21.00
Junio	15.00	1.20%	0.04%	11/07/2017	20/07/2018	2.00	17.00
Julio	20.00	1.20%	0.04%	13/08/2017	20/07/2018	3.00	23.00
Septiembre	17.00	1.20%	0.04%	14/10/2017	20/07/2018	2.00	19.00

Pago del Total de Deuda: Guía de Pagos Varios

PERIODO	TRIBUTO	MULTA	TRIBUTO ASOCIADO	CÓDIGO DE MULTA	IMPORTE
Abril	740.00	21.00	1011	6091	761.00
Junio	611.00	17.00	1011	6091	628.00
Julio	770.00	23.00	1011	6091	793.00
Septiembre	686.00	19.00	1011	6091	705.00

Contingencia: en el periodo octubre 2017, la empresa omitió declarar cinco Boletas de Venta por un importe de S/. 3,000.00. Se debe calcular el importe de la multa a pagar, considerando que la empresa pretende efectuar una declaración rectificatoria de modo voluntario; siendo además que en la declaración original la empresa consignó la suma de S/. 267.00 en la casilla 140 y S/. 199.00 en la casilla 302 del PDT 621 del período

octubre de 2017 (ambas corresponden a la determinación de la deuda- saldo resultante o saldo a favor). Asimismo, la empresa realiza pagos a cuenta mensuales durante el ejercicio fiscal con un coeficiente de 0.0219.

PDT 621: Declaración Determinativa

CASILLA	IMPUESTO RESULTANTE	IMPORTE S/.
140	IGV	267.00
302	Impuesto a la Renta	199.00

Declaración Rectificatoria:

Luego, la omisión de la venta gravada por el importe de S/. 3,000.00, tendrá un impacto tanto en el Impuesto General a las Ventas como en el Impuesto a la Renta, en los términos siguientes:

Base imponible para efectos de IGV y Renta	2,542.00	Incrementa las casillas 100 (Ventas Netas) y 301(Ingreso Neto)
IGV 18%	458.00	Incrementa las casillas 101(Ventas Netas) y 140 (Impuesto resultante)
Coeficiente de Renta 0.0219	56.00	Incrementa la casilla 302 (Impuesto resultante o saldo a favor)

PERIODO	BASE IMPONIBLE	DÉBITO FISCAL	TOTAL
Octubre	9,090.00	1,636.00	10,726.00
(+) Boletas de Venta omitidas	2,542.00	458.00	3,000.00
Total	11,632.00	2,094.00	13,726.00

Nueva Determinación de la Deuda:

PERIODO	BASE IMPONIBLE	DÉBITO FISCAL (Ventas)	BASE IMPONIBLE	CRÉDITO FISCAL (Compras)	TOTAL (IGV por pagar)
Octubre	9,090.00	1,636.00	7,608.00	1,369.00	267.00
Octubre	11,632.00	2,094.00	7,608.00	1,369.00	725.00

Nuevo Cálculo del Pago a Cuenta del Mes de Octubre:

PERIODO	BASE IMPONIBLE	COEFICIENTE	PORCENTAJE	IMPUESTO DELCARADO	IMPUESTO PAGADO
Octubre	9,090.00	0.0219	1.50	199.00	199.00
(+) Boletas de Venta omitidas	11,632.00	0.0219	1.50	255.00	

Deuda y Multa por Regularizar:

Impuesto	Casilla del PDT	MONTO ANTERIOR	TRIBUTO OMITIDO	MONTO ACTUAL
IGV	140	267.00	458.00	725.00
IR	302	199.00	56.00	169.00

DEUDA: IGV

Base Legal Aplicable: de conformidad con el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, la multa por declarar cifras o datos falsos equivale al 50% del tributo omitido. A su vez, según la nota cuarta sin guiones de la Tabla I del mismo Código Tributario, la multa por cifras o datos no puede ser menor al 5% de la UIT.							
PERIODO	TRIBUTO DECLARADO (IGV)	TRIBUTO A PAGAR O SALDO A FAVOR DE RECTIFICACIÓN	TRIBUTO OMITIDO	MULTA			
				TOTAL DEUDA + INTERÉS	50% DEL TRIBUTO OMITIDO	MÍNIMO : 5% (S/. 3,850.00)	TOTAL
Octubre	267.00	725.00	458.00	504.00	252.00	193.00	252.00

Actualización de la Deuda de IGV:

PERIODO	DEUDA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
Octubre	458.00	1.20%	0.04%	12/11/2017	20/07/2018	46.00	504.00

MULTA: IGV

Régimen de Gradualidad: R.S. N° 180-2012/SUNAT, modifica el Reglamento del Régimen de Gradualidad a fin de incorporar en él la gradualidad aplicable a las infracciones tipificadas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178 del Código Tributario. Este establece la siguiente rebaja: si se subsana la Infracción con anterioridad a que surta efecto cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar, la gradualidad (rebaja) será del 95%.			
PERIODO	MULTA	95% DE REBAJA	TOTAL A PAGAR
Octubre	252.00	239.00	13.00

Actualización de la Multa por el Tributo Omitido: IGV

PERIODO	DEUDA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
Octubre	56.00	1.20%	0.04%	12/11/2017	20/07/2018	6.00	62.00

MULTA: Impuesto a la Renta

Régimen de Gradualidad: R.S. N° 180-2012/SUNAT, modifica el Reglamento del Régimen de Gradualidad a fin de incorporar en él la gradualidad aplicable a las infracciones tipificadas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178 del Código Tributario. Este establece la siguiente rebaja: si se subsana la Infracción con anterioridad a que surta efecto cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar, la gradualidad (rebaja) será del 95%.			
PERIODO	MULTA	95% DE REBAJA	TOTAL A PAGAR
Octubre	193.00	183.00	10.00

Actualización de la multa por el Tributo Omitido: Impuesto a la Renta

PERIODO	MULTA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
Octubre	10.00	1.20%	0.04%	12/11/2017	20/07/2018	1.00	11.00

Pago del Total de Deuda (IGV - Impuesto a la Renta): Guía de Pagos Varios

PERIODO	TRIBUTO	MULTA	TRIBUTO ASOCIADO	CÓDIGO DE MULTA	IMPORTE
Octubre	504.00	14.00	1011	6091	518.00
Octubre	62.00	11.00	3031	6091	73.00

ADICIONES A LA UTILIDAD NETA

Contingencia: según el análisis realizado al Registro de Compras, se determina que el titular - gerente ha realizado compras de bienes o contratado servicios para su uso personal y los ha registrado en la contabilidad de la empresa. Los consumos en restaurantes del titular – gerente son considerados gastos no deducibles según el Art. 44°, incisos a) – s) del T.U.O. del Código Tributario: No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

Los Gastos No Deducibles se detallan a continuación:

FECHA	N°	RUC	RAZÓN SOCIAL	TOTAL
18/02/2017	001-001597	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	138.00
04/04/2017	001-005840	20526572701	RESTAURANT CEVICHERIA LOS MEDALLONES E.I.R.L.	398.00
10/04/2017	001-001683	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	101.00
16/05/2017	001-003644	20525954014	RESTAURANT DEL NORTE S.A.C.	140.00
17/05/2017	006-065807	20102351038	EL CHALAN SAC	23.00
08/06/2017	001-002325	20530114385	CEVICHERIA DON LUCHOS EIRL	65.00
07/07/2017	001-023421	20526284071	BAR RESTAURANT LA SANTITOS SRL	37.00
30/07/2017	001-009434	20526694997	RESTAURANT CEVICHERIA EL AJICITO EIRL	120.00
05/08/2017	001-001976	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	86.00
30/08/2017	001-009459	20526694997	RESTAURANT CEVICHERIA EL AJICITO EIRL	245.00
04/09/2017	001-002038	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	103.00
09/09/2017	001-002051	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	162.00
16/09/2017	001-036487	20525954014	RESTAURANT DEL NORTE S.A.C.	80.00
16/09/2017	001-036495	20525954014	RESTAURANT DEL NORTE S.A.C.	83.00
21/09/2017	003-013381	20458541834	RESTAURANT TURISTICO...NITO'S	34.00
02/11/2017	001-002171	20526696850	LA CHOZA DEL CHURRE S.A.C.	136.00
07/12/2017	001-024523	20526284071	BAR RESTAURANT LA SANTITOS SRL	149.00
TOTAL				2,100.00

Exceso de los gastos de representación:

Se registraron en la contabilidad gastos de representación por el importe de S/. 2,100.00

- a. Ingresos brutos del ejercicio (menos devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás): S/. 18,344.27
- b. Gastos de representación contabilizados: S/. 2,100.00

Base Legal: Art. 44° , incisos a) del T.U.O. del Código Tributario. No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.			
PERIODO	GASTO NO DEDUCIBLE	ADICIÓN A LA UTILIDAD NETA	TIPO DE DIFERENCIA
2017	S/. 2,100.00	S/. 2,100.00	Permanente

Nueva Liquidación del Impuesto a la Renta 2017:

Determinación de la Renta Imponible	
Utilidad Contable	20,886.27
(+) Adiciones	2,100.00
(-) Deducciones	-
Renta Neta Imponible	22,986.27
Impuesto a la Renta (28%)	6,436.16
Liquidación	
Pagos a Cuenta 2017	6,382.00
Rectificatoria (Pago a Cuenta - Octubre)	62.00
Pagos a Cuenta 2018	237.00
Total	6,681.00
Impuesto a la Renta calculado	(6,436.16)
Saldo a Favor	244.84

Saldo a Favor Determinado Indebidamente:

Base Legal Aplicable: según el literal c) de la nota N° 21 de la Tabla I del Código Tributario, en caso se declare un saldo a favor, correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del saldo a favor declarado indebidamente y el 50% del tributo omitido.					
PERIODO	CREDITO FISCAL DECLARADO	MULTA			
		50% DEL CRÉDITO FISCAL DECLARADO IDEBIDAMENTE	CRÉDITO FISCAL RESULTANTE	50% DEL TRIBUTO OMITIDO	TOTAL
2017	1,482.60	741.00	244.84	122.00	863.00

Régimen de Gradualidad:

Régimen de Incentivos: R.S. N° 180-2012/SUNAT, modifica el Reglamento del Régimen de Gradualidad a fin de incorporar en él la gradualidad aplicable a las infracciones tipificadas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178 del Código Tributario. Este establece la siguiente rebaja: si se subsana la Infracción con anterioridad a que surta efecto cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar, la gradualidad (rebaja) será del 95%.			
PERIODO	MULTA	95% DE REBAJA	TOTAL A PAGAR
Febrero	863.00	820.00	43.00

Interés Moratorio del 07/04/2017 al 20/07/2018

PERIODO	MULTA	TIM (Mensual)	TIM (Diaria: TIM mensual/30)	FECHA DE VENCIMIENTO	FECHA DE RECTIFICACIÓN	TOTAL INTERÉS	TOTAL DEUDA + INTERÉS
2017	43.00	1.20%	0.04%	07/04/2017	20/07/2018	8.00	51.00

IMPACTO TRIBUTARIO EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA

SIN PLANEAMIENTO TRIBUTARIO

PERIODO	VENTAS	% EN FUNCION A VENTAS
2016	1'211, 632.00	5.44

DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA

UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO	23, 536.18
IMPUESTO A LA RENTA 28%	6,590.13

CON PLANEAMIENTO TRIBUTARIO

PERIODO	VENTAS	% EN FUNCION A VENTAS
2017	1'152, 263.00	1.86

DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA

UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO	22,986.27
IMPUESTO A LA RENTA 28%	6,436.16
REPAROS TRIBUTARIOS	4,350.00
IMPUESTO A LA RENTA	2086.16

Se observa el impacto que se obtuvo en la determinación del Impuesto a la Renta, aplicación sin planeamiento tributario y con planeamiento tributario, en función a los reparos tributarios en el año 2016 el Impuesto a la Renta fue de S/. 6590.13 y en el año 2017 S/. 2086.16 respectivamente de tal manera la aplicación del planeamiento tributario, lo cual ha obtenido un impacto económico financiero positivo, al determinar un menor impuesto por pagar, disminuyendo el importe en S/4503.97 en el año 2017, donde se ha llevado a cabo la planificación tributaria, demostrándose que hubo una disminución porcentual en los reparos en función a las ventas siendo en porcentaje de 5.44% a 1.86 % disminuyendo el impuesto en 3.58% en función a las ventas.

Recomendaciones para ejecución y aplicación de Planeamiento Tributarios en la Clínica Santa María E.I.R.L.

El Planeamiento Tributario significa optimizar los recursos, para lograr obtener beneficios tributarios, permitiendo a la empresa Clínica Santa María E.I.R.L. que las operaciones se realicen con responsabilidad y eficiencia dando cumplimiento a las normas, mejorando su situación económica y financiera.

La empresa al tener un planeamiento tributario adecuado y responsable puede eliminar las contingencias, porque empleara las normas tal cual son exigibles, no involucrándose en el fraude, esto significa que le ayudara a minimizar gastos en el pago de impuestos, reduciéndolos adecuadamente.

Mediante este cuidadoso planeamiento la empresa Clínica Santa María E.I.R.L., al optimizar la carga fiscal, generará mayor utilidad y podrá ser muy competitiva en este terreno de competencia empresarial.

En tal sentido la empresa Clínica Santa María E.I.R.L., con este planeamiento tributario tendrá una visión empresarial actualizada diferente a la que tiene porque abarcara un conocimiento sobre los regímenes tributarios, en conjunto con un contador especializado en planeamiento tributario y también una asesoría legal con la misma especialidad que asuman con responsabilidad, las rigurosas normas, análisis específicos que se dan en las operaciones diarias.

La importancia del planeamiento tributaria significa prevenir contingencias tributarias, como reparos tributarios intereses moratorios, establecido en la normatividad correspondiente al periodo en el que se lleva a cabo.

El planeamiento tributario en su aplicación establece lineamientos de acuerdo a las normas vigentes a continuación se detalla:

- Verificación y control previo de los comprobantes: es necesario una revisión detallada de los comprobantes de pago, validando que cumplan con los requisitos establecidos por las normas vigentes, con la finalidad de ser reconocidos como gasto. Así mismo verificar la condición de habidos de los proveedores.
- Control en las fechas de vencimientos de los pagos de las declaraciones juradas: establecer políticas oportunas donde se elaboren 5 días de cada mes, dependientemente del pago, para que se programen los pagos de los tributos hasta la fecha del vencimiento, el cual se puedan evitar multas más intereses.

- Contar con el apoyo contable: contar con un asesor capacitado y actualizado en materia tributaria y contable, para llevar un control adecuado de la información.
- Actualización permanente: actualización periódica al personal involucrado en el área contable y personal en general. La contadora indico que la empresa cuenta con suscripciones en revistas de contabilidad.

CONCLUSIONES

- O1: Los entrevistados, determinan en un 100% no se aplica el planeamiento tributario en la empresa y del mismo modo coinciden en que de aplicarse, influiría positivamente sobre prevención de posibles contingencias tributarias relacionadas con el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta.
- O2: De acuerdo a lo analizado se determinó que la empresa presenta deficiencias en el cumplimiento de sus obligaciones tanto formales como sustanciales. La presentación de declaraciones después del día de vencimiento, presentadas de forma incompleta y no acordes con la realidad. Se han omitido ingresos por la prestación de servicios con posterioridad a la presentación de la declaración jurada mensual. Usos indebidos del crédito fiscal y la omisión de ingresos.
- O:3 La información consignada en las declaraciones presentadas, con errores, constituye un riesgo para la empresa cuando la administración tributaria cruce información y proceda a una fiscalización, determinando inconsistencias. Del análisis de la información se ha determinado omisiones en la Renta que la empresa debe regularizar.

RECOMENDACIONES

- Establecer un cronograma de las obligaciones tributarias y su vencimiento, previendo el cumplimiento oportuno para evitar las infracciones. Hacer una lista de los ingresos y costos para estudiar su incidencia en el Impuesto a la Renta. Luego, revisar cada uno de los costos más significativos del negocio y buscar la forma de sustentarlos para que sean deducibles.
- Evaluar si está declarando todos sus ingresos debidamente, ya que, de no hacerlo, la SUNAT presumirá que, si gasta más de lo que gana, no los estaría declarando en su totalidad. Revisar la documentación sustentatoria y la normativa para validar que los documentos sean admitidos por la Administración Tributaria. Respetar los plazos otorgados por la SUNAT para elaborar los descargos respectivos.
- Se deberá contar con estrategias tributarias que le permitirán reducir la carga fiscal, y así la empresa contara con mayor liquidez para afrontar sus obligaciones a corto y mediano plazo. Así mismo se deberá capacitar al personal en temas tributarios para en un futuro afrontar cualquier suceso tributario y así evitar contingencias y sanciones tributarias.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alvarado Bardales, R. N., & Calderón Rojel, M. G. (2013). *Los gastos no deducibles tributariamente y su incidencia en el estado de resultados de la distribuidora R&M E.I.R.L. La Libertad - Trujillo 2012*. Tesis de Grado, Universidad Privada Antenor Orrego, contabilidad y finanzas, La Libertad, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Junio de 12.

Barrantes Varela, L. F., & Santos Arce, L. T. (2013). *El planeamiento tributario y la determinación del impuesto a la renta en la empresa ingeniería de sistemas industriales s.a. en el año 2013*. Tesis de Grado, Universidad Privada Antenor Orrego, contabilidad y finanzas, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Junio de 21.

Maslucan Rojas, K. N. (2015). *Implementación del plan estratégico tributario como instrumento para prevenir contingencias tributarias durante el ejercicio fiscal 2015 de la empresa MOLINORTE S.A.C.* Tesis de grado, Universidad Nacional de Trujillo, contabilidad y finanzas, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Mayo de 20.

Núñez Jiménez, J. K. (2014). *Diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV-renta para empresas comercializadoras de combustible líquido en la ciudad de Chiclayo*. Tesis de grado, Universidad Católica santo Toribio de Mogrovejo, contabilidad y finanzas, Chiclayo, Perú. Recuperado el 2016 de Julio de 17.

Rodríguez Rodríguez, D. C. (2014). *Planeamiento Tributario y su incidencia en la situación financiera de la empresa inmobiliaria SANTA CATALINA SAC de la ciudad de Trujillo en el periodo 2013*. Universidad Nacional de Trujillo, Contabilidad y Finanzas, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Mayo de 12.

Sánchez, S. (2012). *Propuesta de un diseño de planificación tributaria caso específico: empresa UNIPARTS, C.A.* tesis de grado, Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, Administración y Contaduría, Barquisimeto, Venezuela. Recuperado el 2016 de Julio de 17.

Valverde Caballero, W. A. (2015). *El impuesto general a las ventas en las ventas al crédito y su incidencia en la liquidez de la empresa inversiones CASTILLO SAC en el año 2013*. Tesis de grado, universidad nacional de Trujillo, Contabilidad y Finanzas, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Mayo de 27.

Vásquez Villena, E. (2015). *Incidencia económica y financiera del régimen tributario aplicable a la empresa constructora CORPORACIÓN VISAL S.A.C. del distrito de Trujillo en el ejercicio económico 2013*. Tesis de grado, universidad nacional de Trujillo, contabilidad y finanzas, Trujillo, Perú. Recuperado el 2016 de Mayo de 24.

ANEXOS

ANEXO 1: Matriz Básica de Consistencia

MATRIZ BÁSICA DE CONSISTENCIA

Título del Proyecto

“DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA PREVENIR LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLÍNICA SANTA MARÍA EIRL”

Nombre del Tesista

BR. APHAN RODRIGUEZ HUGO FELIPE

	Preguntas	Hipótesis	Objetivos
G	¿De qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada?	La implementación del planeamiento tributario ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.	Determinar de qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.
E1	¿Cuáles son las contingencias tributarias a las que está expuesta la empresa?	Se logrará identificar las contingencias tributarias y, posteriormente, prevenirlas.	Identificar las contingencias tributarias a las que se encuentra expuesta la empresa.
E2	¿Cuál es la situación actual sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa?	El cumplimiento de las obligaciones tanto materiales o sustanciales como formales es deficiente.	Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.
E3	¿Cuáles son los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa?	Las contingencias tributarias tienen un efecto negativo sobre la tributación de la empresa ante la Administración Tributaria.	Exponer los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa
E4	¿Cómo prevenir las contingencias tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria?	La empresa logrará prevenir las contingencias utilizando figuras legales que no involucren simulaciones o fraude a la ley.	Prevenir contingencias las tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria.

ANEXO 02 MATRIZ GENERAL DE CONSISTENCIA

Título “DESARROLLO DE PLANEAMIENTO TRIBUTARIO QUE PERMITA PREVENIR LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA CLÍNICA SANTA MARÍA EIRL”

Nombre del Tesista BR. APHAN RODRIGUEZ HUGO FELIPE

Problemas	Objetivos	Hipótesis	Variables / Indicadores	Metodología
<p>General</p> <p>¿De qué manera el planeamiento tributario sirve como instrumento para prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada?</p> <p>Específicos</p> <p>¿Cuáles son las contingencias tributarias a las que está expuesta la empresa?</p> <p>¿Cuál es la situación actual</p>	<p>General</p> <p>La implementación del planeamiento tributario ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.</p> <p>Específicos</p> <p>Identificar las contingencias tributarias a las que se encuentra expuesta la empresa.</p> <p>Analizar el cumplimiento de las</p>	<p>La implementación del planeamiento tributario ayuda a prevenir posibles contingencias tributarias en la empresa Clínica Santa María Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.</p> <p>Específicos</p> <p>Se logrará identificar las contingencias tributarias y, posteriormente, prevenirlas.</p> <p>El cumplimiento de las obligaciones tanto materiales o sustanciales</p>	<p>Variable independiente</p> <p>Planeamiento Tributario</p> <p>El Planeamiento Tributario (PT) consiste en el conjunto de alternativas legales a las que puede recurrir un contribuyente o responsable durante uno o varios periodos tributarios, orientadas a optimizar la carga fiscal, ya sea para reducirla o para eliminarla, o para gozar de algún beneficio tributario, estructurando los negocios de tal forma que el elemento impositivo, si bien es</p>	<p>ENFOQUE</p> <p>La investigación se presenta desde un enfoque transeccional o TRANSVERSAL porque su estudio no es mayor de cuatro años., se tomará datos solo del año 2015, lo cual se refleja a partir de la necesidad de indagar sobre una situación en particular en un momento, dado sin la posibilidad de manipular la variable que interviene.</p> <p>DISEÑO</p> <p>NO EXPERIMENTAL porque los resultados del planeamiento tributario se comprueban con la realidad (resultados), es decir, por ser de una forma observable o demostrable por sí solas, sin la necesidad de realizar pruebas científicas (manipular deliberadamente las variables) para su comprobación.</p> <p>NIVEL</p> <p>DESCRIPTIVO</p> <p>Este estudio se dirige fundamentalmente a la descripción de fenómenos en una circunstancia temporal y especial determinada. Los diferentes niveles de investigación difieren en el tipo de pregunta que pueden formular.</p> <p>EXPLICATIVO</p>

<p>sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la empresa?</p> <p>¿Cuáles son los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa?</p> <p>¿Cómo prevenir las contingencias tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria?</p>	<p>obligaciones tributarias de la empresa.</p> <p>Exponer los efectos tributarios de las contingencias identificadas en la empresa</p> <p>Prevenir contingencias las tributarias sin caer en elusión y/o evasión tributaria.</p>	<p>como formales es deficiente.</p> <p>Las contingencias tributarias tienen un efecto negativo sobre la tributación de la empresa ante la Administración Tributaria</p> <p>La empresa logrará prevenir las contingencias utilizando figuras legales que no involucren simulaciones o fraude a la ley.</p>	<p>inevitable, no impacte en forma tal que torne inviables sus operaciones.</p> <p>Variables dependientes</p> <p>Prevención de posibles contingencias tributarias</p> <p>La prevención se refiere a una serie de acciones emprendidas por la empresa para tratar de reducir las contingencias tributarias a las que está expuesta ya sea por una inapropiada interpretación de la normativa</p>	<p>Se explica la incidencia del planeamiento tributario sobre la determinación del Impuestos General a la Ventas e Impuesto al a Renta.</p> <p>TIPO</p> <p>CORRELACIONAL</p> <p>Porque existe relación directa entre las variables planeamiento tributario y la prevención de posibles contingencias tributarias. Este tipo de estudios se utilizan para determinar en qué medida dos o más variables están relacionadas entre sí. Se trata de averiguar de qué manera los cambios de una variable influyen en los valores de otra variable.</p> <p>MÉTODOS</p> <p>Los métodos científicos elegidos para la demostración de las hipótesis son los siguientes: Inductivo: Si no se implementa el Plan Tributario, entonces: Deductivo: Al aplicarse el Plan Tributario en la empresa, se puede concluir que la situación financiera está ligada con el derecho que tiene todo contribuyente de poder.</p> <p>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS</p> <p>De muestreo Muestreo no probabilístico: muestreo intencional o por conveniencia Primero, hablamos de muestreo no probabilístico cuando no tenemos acceso a una lista completa de los individuos que forman la población (marco muestral) y, por lo tanto, no conocemos la probabilidad de que cada individuo sea seleccionado para la muestra.</p>
--	--	---	---	--

				<p>De recolección de datos Una vez seleccionado el tipo de investigación de acuerdo con el problema planteado se procederá a seleccionar la o las técnicas de recolección de datos, las mismas, permiten obtener la veracidad de los hechos, con el propósito de que los mismos se hagan accesibles y se puedan precisar de la realidad estudiada.</p> <p>El cuestionario es considerado como un medio de comunicación escrito y básico entre el encuestador y el encuestado, que facilita traducir los objetivos y las variables de la investigación a través de una serie de preguntas muy particulares susceptibles de analizarse en relación con el problema estudiado (p. 138).</p> <p>De procesamiento y análisis estadístico de los datos Para la presente investigación se ha utilizado el paquete estadístico SPSS (Statistical Package for the Social Sciences o Statistical Product and Service Solutions) versión 22 para el procesamiento de datos que conducirán a la prueba de hipótesis a través de la evaluación del chi cuadrado, lo que orienta a validar la hipótesis propuesta. Los resultados se agruparán y procesarán en términos cuantitativo y posteriormente se plasmarán en gráficos y serán expresados en términos porcentuales, que posteriormente se analizarán en concordancia con los objetivos en estudio.</p> <p>POBLACIÓN Y MUESTRA</p> <p>Población La población es importante para el desarrollo de toda investigación, por cuanto es necesario determinar el universo</p>
--	--	--	--	---

				<p>donde se desarrolla la misma, así como los sectores e individuos a los cuales se dirigirá el estudio.</p> <p>En palabras de Barrera (2008), define la población como “el conjunto de individuos que poseen la característica o evento a estudiar y que se enmarcan dentro de los criterios de inclusión conforman la población” (p.140).</p> <p>Muestra En palabras de Bernal (2000), define muestra, como “la parte de la población que se selecciona, y de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuaran la medición y la observación de las variables objeto de estudio” (p.150).</p> <p>PROCEDIMIENTOS</p> <p>Confiabilidad de los instrumentos ALFA DE CRONBACH (se realiza en SPSS): el coeficiente Alfa de Cronbach es un modelo de consistencia interna, basado en el promedio de las correlaciones</p> <p>Validez de los instrumentos La validez de un instrumento se refiere al grado en que el instrumento mide aquello que pretende medir. Por otro lado, en la presente investigación se solicitará la opinión de expertos en la temática para obtener la validación con los objetivos propuestos, al igual que la revisión del contenido, haciendo las respectivas correcciones que posteriormente serán tomadas en cuenta por el investigador.</p>
--	--	--	--	---

